



Studentuppsats
Institutionen för skogsekonomi

2011:24

**Privatskogsägarens nettoinkomst vid avverkning under
perioden 1952-2008**

The private forest owners' net income from harvesting during
the period 1952-2008

Marcus Pettersson

Sammanfattning

Under perioden 1952-2008 har de reala priserna på virke före skatt och avgifter sjunkit. Dock har de faktiska nettoinkomsterna inte ändrats med samma procentsatser som prislistorna då beskattningen, drivningskostnaderna samt möjligheten att göra avdrag har förändrats. I denna rapport har hänsyn tagits till inflation med hjälp av konsumentprisindex. Med nettoinkomst avses inkomst efter det att relevanta kostnader, skatter och avgifter har betalats.

Syftet med detta examensarbete har varit att undersöka hur privatskogsägarens reala nettoinkomst har utvecklats under perioden 1952-2008 för tre kategorier av skogsägare. Dessa tre kategorier är

1. En självverksam skogsägare som enbart har inkomst från sin skogsfastighet
2. En skogsägare som har en "medelinkomst" från annan tjänst
3. En skogsägare som har en "högre" inkomst från annan tjänst

Virkespriserna har för varje år reducerats med de kostnadsposter, inkomstskatter och egenavgifter som skogsägarna har varit tvungna att betala. Förutom dessa skatter belastades skogsägarna fram t.o.m. 1992 med en skogsvårdsavgift, vilken också medtagits i beräkningarna.

Resultaten visar att den självverksamme skogsägarens reala nettoinkomst sjönk med ca 70 % från år 1952 till slutet på 1970-talet, för att efter detta vara relativt konstant. Nettoinkomsten för kategorierna 2 och 3 är idag reellt ca 60 % lägre än vad de var år 1952. Efter 1956 är 1995 det år som inbringat de största reala nettoinkomsterna för kategorierna 2 och 3. Den faktiska kostnaden för skogsvårdsavgiften var högst för ägarkategori 1 och lägst för ägarkategori 3. Möjligheten att beskatta en del av skogsinkomsterna som kapitalinkomst (med räntefördelning) har procentuellt sett gynnat den högavlönade skogsägarkategorin mest.

Jämförs skogsintäkterna med löneutvecklingen för en industriarbetare, ser virkesprisutvecklingen sämre ut. År 1952 var bruttoinkomsten för den självverksamme skogsägaren vid en årlig avverkning av 450 m³fpb 3,5 gånger högre än bruttoinkomsten för en industriarbetare. År 2008 var istället bruttoinkomsten för industriarbetaren ca 3 gånger högre än för den självverksamme skogsägaren vid en årlig avverkning av 450 m³fpb. Skogsinkomsterna har därför i allt högre utsträckning kommit att betraktas som en biinkomst till det vanliga arbetet.

Nyckelord: Virkesprisutveckling, skogsbeskattning, skogsvårdsavgift, skatter

Abstract

Title: *The private forest owners' net income from harvesting during the period 1952-2008*

Author: Marcus Pettersson

During the period 1952-2008, real prices of wood before taxes and charges declined. However, the actual net income has not changed by the same percentage as the price list, because taxation, driving costs and the ability to make deductions has changed. This report considers the inflation by using the Swedish consumer price index. Net income refers to the remaining income when relevant costs, taxes and fees have been paid.

The purpose of this study was to examine how the private forest owner's real net income has evolved over the period 1952-2008 for three categories of forest owners. These three categories are

1. A forest owner who only makes his living on income from his or her forest property and who personally undertakes the forest management activities such as harvesting, planting etc.
2. A forest owner who has an "average" income from other services
3. A forest owner who has a "higher than average" income from other services

Wood prices have, each year, been reduced by costs of harvesting and replanting etc, income taxes and social contributions that forest owners had to pay. In addition to these taxes, forest owners were also burdened with a forest management fee, which also is included in the calculations.

The results show that the net income of the forest owner in category 1 declined by about 70 % from 1952 to the end of the 1970s. After that point in time, it was more or less constant. The real net incomes for categories 2 and 3 are currently about 60 % lower than in 1952. If we investigate the period after 1956, 1995 is the year that yielded the highest net income for the categories 2 and 3. The actual cost of the forest management fee was highest for the forest owner in category 1, and lowest for the forest owner in category 3. The option to tax a part of the forest revenue as capital income favored the highly paid forest owner (category 3) the most.

If forest revenues are compared to salaries of industrial workers, the development of the timber price looks even worse. In 1952, the gross income of a forest owner in category 1, when harvesting 450 m³fpb, was 3,5 times higher than the gross income of an industrial worker. In 2008, the gross income of the industrial worker was approximately 3 times higher than that of a forest owner in category 1, when harvesting 450 m³fpb. Forest revenues have thus increasingly come to be regarded as a secondary source of income compared to regular work.

Keywords: Taxes, timber price, pulpwood price, forest management fee, forest taxation

Förord

Examensarbetet utgör en avslutande del av Jägmästarutbildningen och omfattar 30 hp på D-nivå. Arbetet har genomförts på uppdrag av SCA Skog AB.

Arbetet har tagit mycket tid och kraft och många gånger har jag fått tänka om. Det har dock hela tiden varit väldigt lärorikt och framförallt roligt, speciellt då jag pratat med väldigt många hjälpsamma och kunniga personer inom ämnesområdet.

Jag skulle vilja tacka Rolf Edström på SCA Skog i Sundsvall som initierade idén till examensarbetet!

Sedan skulle jag vilja tacka Urban Rydin och Staffan Seth som bidragit med sin expertis inom skogsskatteområdet. Ni satte er snabbt in i min problemformulering och kom med konstruktiva förslag till hur jag på bästa sätt skulle tackla olika problem!

Jag skulle också vilja rikta ett riktigt stort tack till Gunnar Du Rietz som instruerade mig i hur jag skulle göra mina marginalskatteberäkningar och som tillhandahöll material över marginals-kattenivåer för olika inkomstgrupper. Utan din hjälp hade detta examensarbete inte varit genomförbart!

Ett tack vill jag också rikta till min pappa som kommit med många bra synpunkter under arbetets gång och som även korrekturläst arbetet!

Slutligen vill jag tacka min handledare Peter Lohmander som ifrågasatt oklarheter i arbetet och kommit med snabba reflektioner på mina utkast!

Umeå, februari 2011

Marcus Pettersson

Innehållsförteckning

SAMMANFATTNING

ABSTRACT

FÖRORD

1	BEGREPPSDEFINITIONER	1
2	INLEDNING.....	2
2.1	BAKGRUND	2
2.2	BESKATTNING AV SKOGSBRUK.....	2
2.3	RESULTATUTJÄMNINGSMÖJLIGHETER SOM FANNS FÖRE SKATTEREFORMEN 1994	3
2.3.1	<i>Skogskonto.....</i>	<i>3</i>
2.3.2	<i>Skogsskadekontot</i>	<i>3</i>
2.3.3	<i>Betalningsplan.....</i>	<i>4</i>
2.3.4	<i>Resultatutjämningsfonder.....</i>	<i>4</i>
2.3.5	<i>Allmän investeringsreserv.....</i>	<i>4</i>
2.4	INKOMSTSKATTERNAS UTVECKLING 1950-1991	4
2.5	1991 ÅRS SKATTEREFORM	5
2.6	1994 ÅRS FÖRÄNDRINGAR - RÄNTEFÖRDELNING INFÖRS	5
2.6.1	<i>Räntefördelning.....</i>	<i>6</i>
2.6.2	<i>Periodiseringsfond.....</i>	<i>7</i>
2.6.3	<i>Expansionsfond</i>	<i>7</i>
2.7	SKOGSAVDRAG.....	7
2.8	BESKATTNING AV INKOMSTER FRÅN SKOGEN 1952 – 2010	8
2.8.1	<i>”Brukande” eller ”icke-brukande”</i>	<i>9</i>
2.9	SKOGSVÅRDSAVGIFTEN.....	9
2.10	SKOGSVÅRDSAVGIFTENS ANDEL AV SKOGSÄGARENS NETTOINKOMST	10
2.11	VIRKESPRISER, AVVERKNINGSKOSTNADER OCH ANDRA UTGIFTER I SKOGSBRUKET ..	10
2.12	ÖVRIGA FAKTORER SOM KAN HA INVERKAT PÅ SKOGSÄGARENS NETTO.....	11
2.12.1	<i>Skogsfångsträttigheter.....</i>	<i>11</i>
2.12.2	<i>Förmån av fri vedbrand</i>	<i>11</i>
2.13	SYFTE.....	12
2.14	FRÅGESTÄLLNING	12
2.15	HYPOTES	12
2.16	AVGRÄNSNING	12
3	MATERIAL OCH METOD.....	14
3.1	DE TRE SKOGSÄGARKATEGORIerna	14
3.1.1	<i>Fastighetens förutsättningar</i>	<i>15</i>
3.1.2	<i>Kategori-1 Självverksam skogsbonde som lever på sin fastighet</i>	<i>15</i>
3.1.3	<i>Kategori-2 Förvärvsarbetande medelinkomsttagare samt skogsägare.</i>	<i>16</i>
3.1.4	<i>Kategori-3 Förvärvsarbetande höginkomsttagare samt skogsägare.....</i>	<i>16</i>
3.2	METOD FÖR BESTÄMNING AV BESKATTNING FÖR DE OLIKA ÄGARKATEGORIerna 1952-2008.....	17
3.2.1	<i>Beräkningsmetod för ägarkategori 1</i>	<i>17</i>
3.2.2	<i>Beräkningsmetod för skogsägarkategori 2 och 3.....</i>	<i>18</i>
3.3	STATISTIK FÖR ATT BERÄKNA SKOGSVÅRDSAVGIFTENS ANDEL AV NETTOINKOMSTEN .	19

3.3.1	<i>Beräkning av skogsbruksvärdets andel av marknadsvärde vid kännedom om överpris.....</i>	21
3.3.2	<i>Beräkning av skogsbruksvärdets andel av marknadsvärde vid kännedom om köpeskillingskoefficient</i>	21
3.4	SKOGSVÅRDSAVGIFTENS ANDEL AV SKOGSBRUKSVÄRDET	22
4	RESULTAT	23
5	DISKUSSION	26
5.1	DISKUSSION KRING RESULTATET	26
5.2	ANALYS AV RESULTATET	28
5.3	KÄNSLIGHETSANALYS.....	30
5.4	SLUTSATSER.....	31
5.5	METODKRITIK	32
6	REFERENSER.....	34
6.1	TRYCKTA KÄLLOR.....	34
6.2	PERSONLIG KOMMUNIKATION	36
7	BILAGOR.....	37
7.1	BILAGA 1 – SKATTEBERÄKNING FÖR ÄGARKATEGORI 2 1991-1993	37
7.2	BILAGA 2 – SKATTEBERÄKNING FÖR ÄGARKATEGORI 3 1991-1993	38
7.3	BILAGA 3 – ÖVERPRIS OCH SKOGSBRUKSVÄRDE/MARKNADSVÄRDE ÅR 1952-1969.....	39
7.4	BILAGA 4 – KÖPEKILLINGSKOEFFICIENT OCH SKOGSBRUKSVÄRDE/MARKNADSVÄRDE	40
7.5	BILAGA 5 – SKOGSVÅRDSAVGIFTEN I PROCENT AV SKOGSBRUKSVÄRDET.....	41
7.6	BILAGA 6 – SKATTEBERÄKNINGAR ÄGARKATEGORI 1.....	42
7.7	BILAGA 7 – ÖVERSIKT SKATTER/MARGINALSKATTER, LÖNENIVÅER SAMT SKOGSINTÄKTER ÄGARE 2 OCH 3 1952-2008.....	47
7.8	BILAGA 8 – SKOGSINTÄKTER OCH SKATTER FÖR SKOGSÄGARKATEGORI 1	49

1 Begreppsdefinitioner

Avverkning – Syftar i denna studie på både gallring och slutavverkning.

Köpeskillingskoefficient – Kvoten mellan köpeskilling och taxeringsvärde (SCB 1979).

Skogsbruksvärde – ”Del av taxeringsvärde för lantbruksenhet vilket motsvarar värdet av taxeringsenhetens skogsmark med växande skog och markanläggningar som används eller behövs för skogsbruk” (Sveriges skogsvårdsförbund 2000).

Överpris – Den procent varmed köpeskillingen överstiger taxeringsvärdet (SCB 1972).

2 Inledning

2.1 Bakgrund

I skogsbruket har verksamheten rationaliserats betydligt under den senaste 60-årsperioden. På ett dagsverke år 1955 hann skogsarbetaren med att hugga och forsla ut 1,5 m³f till väg, motsvarande siffra för 2005 är 58,5 m³f – dvs. produktiviteten har ökat med ca 39 ggr på 50 år (Rolf Edström, Personlig kommunikation). Under 60 år har priserna på virke före skatt och avgifter sjunkit, räknat brutto mot konsumentprisindex. Under 60-årsperioden har dock beskattningen och möjligheten att göra avdrag förändrats vid ett flertal tillfällen vilket gör att den faktiska nettoinkomsten från skogen för den privata skogsägaren inte följt prislister. Förutom beskattningens förändring har även skogsägaren belastats med olika utgifter/avgifter, vilka har påverkat nettoinkomsten. En av de avgifter som tidigare reducerade skogsägarens nettoinkomst var skogsvårdsavgiften.

Det finns inga tidigare publicerade studier som granskat hur virkespriserna netto efter skatt och avgifter/utgifter har sett ut över tiden. I flera studier/jämförelser så pekade det på att virkespriserna har sjunkit över tiden, utan någon reflektion kring att skattereglerna också har förändrats. Denna studie skall undersöka hur skogsägarens nettoinkomst efter skatt och avgifter, dvs. den disponibla inkomsten har förändrats under den senaste 60-årsperioden.

Inledningsvis ska de viktigaste delarna i hur skogsbeskattningen och skogsvårdsavgiften förändrats under de senaste 60 åren belysas för att skapa en förståelse för antaganden och beräkningar.

2.2 Beskattning av skogsbruk

”Bestämmelserna om beskattning av inkomst av skogsbruk hör till de tekniskt mest invecklade i skattelagstiftningen. Reglernas komplicerade beskaffenhet sammanhänger med att skogen har en lång alstringstid och att en skogsägare till följd av denna omständighet och andra för skogsbruket speciella förhållanden icke behöver och icke alltid kan uttaga avkastningen årligen eller eljest fortlöpande på sätt som är vanligt i fråga om annan avkastning av jordbruksfastighet.” uttalande av Gunnar Sträng (Håkansson 2002).

Före skatteomläggningen 1991 betraktades inkomster från skogsbruk som ”toppen” av skogsägarens vanliga förvärvsinkomst. Skatten på skogsinkomsterna var därför beroende av inkomsternas marginalsatt (Hansson & Lönnstedt et al 1988). Höga inkomster under vissa år kan medföra en onödigt hög skattebelastning. 1951 infördes därför regler för beräkning av ackumulerad inkomst, som innebär att inkomsten vid skatteberäkningen sprids ut under något eller några år. Under Koreakrisen på 1950-talet steg virkespriserna kraftigt. 1954 infördes därför en frivillig förmån i form av ett speciellt bankkonto, skogskontot. Där har skogsägaren kunnat och kan fortfarande avsätta en del av sin skogsinkomst, för att fördela den över tiden och ta upp den till beskattning det år uttag görs (SOU 1969:30).

2.3 Resultatutjämningsmöjligheter som fanns före skattereformen 1994

Då inkomster från skogen för de flesta kommer med några års mellanrum, så innebär resultatutjämningsmöjligheter för skogsägaren ofta en reducerad skatt. Olika varianter av resultatregleringsmöjligheter har funnits sedan 1950-talet och i kommande avsnitt följer en beskrivning av de viktigaste.

2.3.1 Skogskonto

Skogskontot är en frivillig förmån som gällt sedan 1954, där skogsägaren kan avsätta en del av sin inkomst för att fördela den över tiden och således undvika höga skatter. Kontot är räntebärande och skogsägaren innehar rätt att göra uttag från kontot när som helst (tidigast 4 månader efter insättning), men all inkomst skall ha tagits upp till beskattning senast 10 år efter insättningen. Skogskontot föregicks av obligatoriska insättningar på investeringskonto med syfte att motverka inflatoriska verkningar och stegrande virkespriser. Dessa regler gällde mellan 1951-1954 och möjliggjorde också uppskov med taxeringen av insatta belopp (SOU 1969:30).

Uppskovsrätten var 1969 begränsad till följande procentuella andelar av olika intäktskällor under ett och samma beskattningsår. Samma procentuella satser gäller även idag 2010 (LRF Skogsägarna 2010).

- 60 % av köpeskillingen för upplåten avverkningsrätt
- 40 % för köpeskillingen för avyttrande av skogsprodukter, och
- 40 % av saluvärdet av skogsprodukter som uttagits för förädling i egen rörelse.

Före 1983 var den skogsägare som hade likvida medel på skogskontot vid en fastighetsförsäljning tvungen att uppta dessa som intäkt av skogsbruk under det år försäljningen ägde rum. From taxeringsåret 1983 infördes regler om att skogskonto fick behållas efter avyttring, vilket ökat möjligheterna för en skogsägare som står inför ett generationsskifte att resultatutjämna sina intäkter. Under vissa år har de procentuella insättningsmöjligheterna för skogskontot höjts för att stimulera ett ökat virkesutbud (Aronsson 1986).

Skogskontot var mer betydelsefullt när skatteskalorna var mer progressiva än vad de är idag (före 1991). Möjligheter till att fördela inkomsten över tiden har inte bara varit gynnsamt ur skattesynpunkt utan har också inneburit en möjlighet för skogsägarna att avverka när efterfrågan och virkespriserna har varit höga (Håkansson 2002).

2.3.2 Skogsskadekontot

1982 infördes det så kallade skogsskadekontot pga. att den 10-årsperiod av resultatutjämning som skogskonto medger inte ansågs tillräcklig då stora delar av skogen varit tvungen att avverkas i förtid pga. stormskador eller insektsangrepp (Aronsson 1986). För att få avsätta medel på skogsskadekontot skall skadan ha medfört att mer än en tredjedel av värdet på skogen har varit tvunget att avverkas i förtid, samt att den huvudsakliga inkomsten från det berörda året ska härröra från skadeavverkningen.

Insättningen på skogsskadekonto får göras med följande procentuella satser av likviden

- Högst 80 % av likviden för avverkningsrätt
- Högst 50 % av likviden för leveransvirke och värdet av uttagna skogsprodukter.

- Insättningen ska uppgå till minst 50 000

Uppskovet med beskattningen gäller i 10 år längre jämfört mot skogskonto, dvs i totalt 20 år (Karlsson & Wågensjö 2010).

2.3.3 Betalningsplan

Intäkter skall enligt bokföringsmässiga grunder normalt redovisas och bokföras det år de uppkommer. I näringsverksamhet finns i stort sett bara ett undantag från bokföringsmässiga grunder, nämligen betalningsplan. Enligt lagen om betalningsplan tas intäkter upp för beskattning enligt den s.k. kontantprincipen. Det innebär att intäkter tas upp för beskattning när de utbetalas och inte när de intjänas. För skogsintäkter får kontantprincipen tillämpas vid upplåtande av avverkningsrätter och betalningsplanen ska sträcka sig över minst två år. Leveransvirke omfattas ej av kontantprincipen. En skogsägare som sålt en avverkningsrätt och begärt uppdelning av likviden enligt en betalningsplan under loppet av flera år, kan därmed välja att ta upp intäkterna för beskattning först det år de betalas ut (LRF Skogsägarna 2010). Rättigheterna till att ta upp inkomster enligt kontantprincipen fanns reglerade redan i 1928 års kommunalskattelag (SOU 1969:30).

Betalningsplan var mer attraktivt för skogsägarna tidigare då resultatregleringsmöjligheterna var mer begränsade. Denna typ av resultatreglering är mindre attraktiv i de fall som köparens solvens kan ifrågasättas, även om säljaren kan kräva bankgaranti (Seth & Tjäder 2005).

2.3.4 Resultatutjämningsfonder

Användandet av resultatutjämningsfonder gällde mellan taxeringsåren 1981-1990. För den som bedrev skogsbruk medgavs lönebaserad avsättning på 20 % av löneutbetalningarna under året. Utöver denna avsättning fick en fysisk person också avsätta 15 % av den statliga inkomstdelen från förvärvskällan (Jacobsson 1988-1991).

2.3.5 Allmän investeringsreserv

Allmän investeringsreserv förekom från 1980 års taxering till 1990. Medlen som avsattes till investeringsreserven fick tas i anspråk för reparation och underhåll, avskrivning av inventarier, kostnader för främjande av skogsbruk mm. Avdraget medgavs till högst 50 % av den till statligt inkomstskatt beräknade nettoinkomsten före avdrag. För avsättning till investeringsreserven skulle minst 10 000 kr avsättas och fick inte användas inom en period av två år från det att avsättningen hade gjorts (Jacobsson 1990).

2.4 Inkomstskatternas utveckling 1950-1991

Under 50-60 talet stegrades kommunalskatterna successivt, medan den statliga inkomstskatten låg ganska oförändrad. Det blev under den här perioden allt vanligare att kvinnor arbetade och det resulterade i höga skatteuttag p.g.a. dåtidens regler om sambeskattnings. Inkomst- och marginalskatterna ökade kraftigt under denna period. Vid en inkomst av 100 000 (i 1996 års penningvärde) ökade marginalskatten från 31.0 % till 46.3 %.

Under denna period infördes två viktiga socialförsäkringar, den allmänna sjukförsäkringen fr.o.m. 1955 och ATP (allmänna tilläggspensionen) fr.o.m. 1960.

1971 infördes en obligatorisk särbeskattning av makar. I samband med detta skärptes också progressionen, marginalskatteerna sänktes vid låga inkomster men höjdes högre upp på skalan. I slutet på 70-talet hade marginalskatteerna drivits upp ytterligare och var nu höga även för låg- och medelinkomsttagare.

1980 infördes för första gången en marginalsattespar som begränsade summan av statsskatt och kommunalskatt till 80 och 85 %. De höga marginalskatteerna innebar att avdragseffekten för räntor och andra utgifter ökade. För att minska marginalskatteernas negativa effekter genomfördes mellan 1983-1985 en skatteomläggning som begränsade värdet av s.k. underskottsavdrag till 50 %.

Vid mitten av 1980-talet justerades marginalskatteerna successivt ner, vilket ledde till att avdragseffekten för räntor och andra utgifter minskade. Marginalsattespararna togs bort 1987. Under andra halvan av 1980-talet påbörjades ett utredningsarbete som skulle leda till den stora skattereformen 1991 (Söderberg 1996)

2.5 1991 års skattereform

1991 års skattereform innebar att marginalskatte för de flesta sänktes till 23 eller 43 % och med ett maximum för höginkomsttagarna på drygt 50 %. Alla skulle få minst "hälften kvar". För kapitalinkomster infördes en proportionell skattesats om 30 % (Söderberg 1996).

På inkomster från näringsverksamhet skall sociala avgifter betalas (egenavgifter eller särskild löneskatt). Egenavgifter är förmånsgrundande för föräldrapenning, sjukpenning och pension, men det är däremot inte särskild löneskatt. Särskild löneskatt skall betalas vid passiv näringsverksamhet och av ålderspensionärer. Om en verksamhet är aktiv eller passiv avgörs av företagarens arbetsinsats i företaget. Verksamheten räknas som aktiv om arbetsinsatsen motsvarar 1/3 årsarbetstid (ca 500-600 h) (LRF skogsägarna 2010).

1991 slopades också investeringskonto och resultatutjämningsfond och ersattes med skatteutjämningsreserv (SURV) (Kjellin 2001).

De skatteregler som gällde före reformen 1991 kan ha bidragit till låg avverkningsbenägenhet, inlåsnings effekter, ökat utboäggande och en prisökning på fastigheter som överstiger vad som är motiverat med hänsyn till avkastning och inflation. Dessa omotiverade effekter berodde på att skattereglerna gjorde det mer lönsamt att spara i skog mellan ägarskiftena pga. att realisationsvinstbeskattningen vid försäljning av fastigheter var lindrigare än beskattningen vid försäljning av virke. De förmånliga reglerna för förmögenhet gällande skogsbruksegendomar kan ha bidragit till ett ökat utboäggande (Kungl. Skogs- och lantbruksakademin 1990).

2.6 1994 års förändringar - räntefördelning införs

Vid skatteomläggningen 1991 gjordes stora förändringar i inkomstlagen tjänst och kapital. Dock skedde det inte så stora förändringar för inkomstlaget näringsverksamhet där skogsbruk ingår. Ett viktigt syfte bakom förändringarna fr.o.m. inkomståret 1994 var att enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag skulle få liknande skattemässiga villkor som ägarledda aktiebolag. Detta åstadkoms genom införandet av räntefördelning.

En annan förändring som infördes år 1994 var att den tidigare indelningen av förvärvskällor avskaffades. All näringsverksamhet som bedrivs i Sverige skall betraktas som hörande till en och samma förvärvskälla. Det innebär att överskott och underskott från olika verksamheter automatiskt kan kvittas mot varandra både när det gäller skatter och egenavgifter (LRF skogsägarna 2008).

2.6.1 Räntefördelning

Vid skattereformen 1990 uppkom en skillnad i beskattningen mellan inkomstlagen kapital och näringsverksamhet. Beskattning av kapital sker med 30 % medan beskattning av arbetsinkomster görs enligt en progressiv skatteskala med upp till ca 60 % i inkomstbeskattning och därtill kommer uttag av sociala avgifter.

Avkastningen av kapital i den egna verksamheten beskattades som inkomst av näringsverksamhet. Detta missgynnade företagare som bedrev sin verksamhet som en enskild näringsverksamhet gentemot fåmansaktiebolag. För att egenföretagare inte skulle missgynnas enbart pga. företagsform infördes räntefördelningen. Efter införandet av räntefördelningen har det varit möjligt för egenföretagare att skatta en del av sin inkomst som kapital och därigenom endast betala 30 % i skatt (Antonsson & Rydin 2009).

Hur mycket kapital som kan räntefördelas bestäms av kapitalunderlaget vid årets början. Fördelningsunderlaget utgörs av skillnaden mellan tillgångar och skulder i verksamheten. Om skillnaden mellan tillgångar och skulder är större än 50 000 kr har ägaren ett positivt fördelningsbelopp och kan utnyttja s.k. positiv räntefördelning. Den positiva räntefördelningen är frivillig och är den som möjliggör en kapitalbeskattning om 30 %. För att förhindra att ägaren belastar sin verksamhet med privata lån finns även s.k. negativ räntefördelning, vilken är tvingande när skillnaden mellan tillgångar och skulder understiger - 50 000 kr. Det negativa fördelningsbeloppet måste upptas som inkomst och får också dras av som utgift för kapital, vilket gör det meningslöst ur skattesynpunkt att försöka flytta privata lån in i verksamheten.

Ett positivt räntefördelningsbelopp beräknas genom att kapitalunderlaget multipliceras med statslåneräntan 30/11 året före inkomståret + 5 %. Vid negativ räntefördelning multipliceras kapitalunderlaget istället med statslåneräntan + 1 %. Är t.ex. statslåneräntan 4 % (året innan) och ägaren har ett positivt kapitalunderlag på 1000 000 blir räntefördelningsbeloppet $(4 \% + 5 \%) * 1000\ 000 = 90\ 000$ kr. Vore kapitalunderlaget istället - 1000 000 skulle det negativa fördelningsbeloppet vid samma statslåneränta (4 %) bli $(4 \% + 1 \%) * 1000\ 000 = 50\ 000$.

Kapitalunderlaget beräknas förenklat genom skillnaden mellan tillgångar och skulder

Tillgångar

- 100 % av anskaffningsvärdet för fastigheten (minus gjorda skogsavdrag)
- Inventarier (efter avskrivning)
- Lager/fordringar/bankmedel/näringsbetingade aktier/övriga tillgångar/underskott i verksamheten/sparade fördelningsbelopp
- Likvida medel på skogskonto får upptas till 50 %

Skulder

- Skulder (lån) inkl reserveringar och värdeminskningssavdrag/ Avsättningar inför framtida skogsvård

- Periodiseringsfonder
- Expansionsfonder upptas till 72 %

Det finns ytterligare regler för hur räntefördelningsunderlag skall beräknas men det tas inte upp här då det skulle bli alldeles för omfattande. Ovan nämnda förenkling syftar bara till att skapa förståelse för att det finns goda möjligheter för en skogsägare att beskatta virkesuttag ur skogen som kapital och endast betala 30 % i skatt (LRF skogsägarna 2008).

Nackdelen med att beskatta skogsinkomsten som kapitalinkomst är att om den skattepliktige inte har en förvärvsinkomst som uppgår till 7,5 inkomstbasbelopp går denne miste om möjligheterna till högre pensionsförmåner. Basbeloppet uppgick 2008 till 41 000 kr. Pensionsgrundande inkomst (PGI) beräknades för detta år inte på inkomster som översteg $7,5 * 48\,000 = 360\,000$ kr (Skatteverket, 2010). Rekommendationen från t.ex. LRF konsult är att deklarera för maximal pensionsförmån (dvs. inkomst av näringsverksamhet) innan möjligheten till kapitalbeskattning (räntefördelning) används (Urban Rydin Personlig kommunikation).

Det är för en skogsägare idag inga svårigheter att räntefördela hela sin skogsinkomst under förutsättning att kapitalunderlaget för beräkning av räntefördelningsunderlaget är relativt högt och att belåningsgraden är låg. Kapitalunderlagets storlek påverkas mest av anskaffningsvärdet, där tiden är den avgörande faktorn dvs. ett fastighetsförvärv för ett år sedan har ett högre anskaffningsvärde än en som förvärvades för tio år sedan. Sammanfattningsvis kan sägas att en skogsägare som förvärvat sin fastighet för inte alltför många år sedan och därigenom har ett relativt högt anskaffningsvärde på fastigheten, kan utan svårigheter vid uttag av den årliga tillväxten skatta hela inkomsten som kapital (Staffan Seth Personlig kommunikation).

2.6.2 Periodiseringsfond

Periodiseringsfond används för att jämna ut resultaten mellan åren, samt att bygga upp ett reservkapital. Avsättning till periodiseringsfond får göras med maximalt 30 % av resultatet efter räntefördelning. Den skall återföras till beskattning senast 6 år efter avsättningen. Avdragen till periodiseringsfond görs direkt i deklarationen och inga medel behöver avsättas på något bankkonto, vilket medför att likviditeten inte sänks (LRF skogsägarna 2008).

2.6.3 Expansionsfond

Huvudsyftet med expansionsfonden är att skapa möjligheter för att utveckla verksamheten med liknande förutsättningar som ett aktiebolag har. Högsta tillåtna avsättning till expansionsfond är 138,89 % (2008) av kapitalunderlaget för expansionsfond. Kapitalunderlaget för expansionsfond beräknas på nästan samma sätt som vid beräkning av underlag för räntefördelning med den skillnaden att balansen räknas vid årets utgång (LRF skogsägarna 2008).

2.7 Skogsavdrag

Skogsavdragets syfte har sedan 1928 års kommunalskattelag varit att skogsägaren endast ska beskattas för avkastningen som den växande skogen inbringar, inte för rena kapitaluttag. Det innebär att det ingående virkesförrådet vid tidpunkten för fastighetsförvärvet inte bör

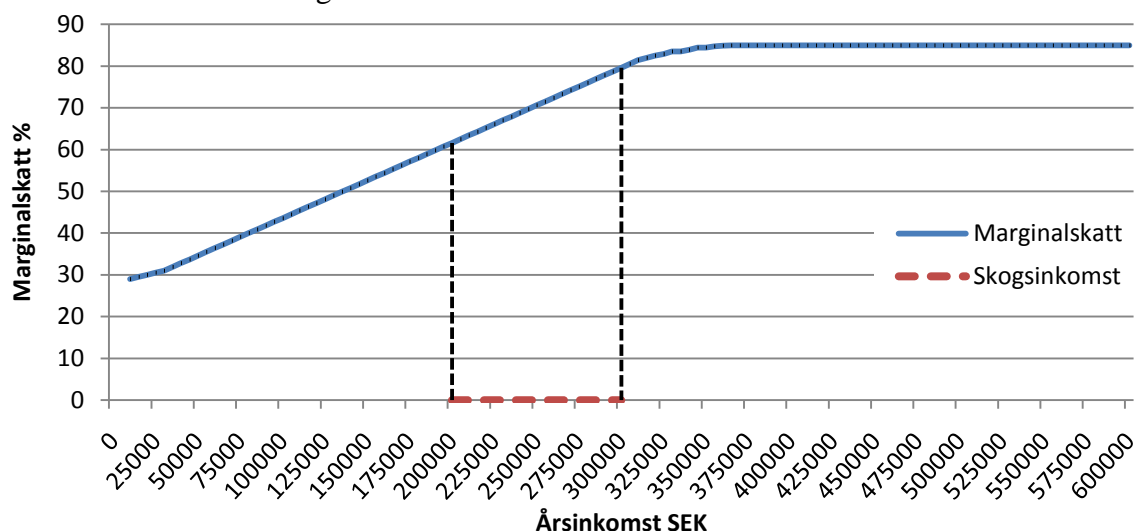
beskattas men däremot den tillväxt som sker på fastigheten under innehavstiden. Detta kan liknas med att om 100 kronor sätts in på ett bankkonto beskattas enbart räntan, inte rena kapitaluttag (Antonsson & Rydin 2009).

Skogsavdragen underlättar finansiering vid fastighetsförvärv men leder till ett ojämnt uttag av virke och att slutavverkningstidpunkterna i vissa fall blir skattestyrd. Detta har dock aldrig varit syftet med avdraget, men förorsakar pga. den ökade avverkningsbenägenheten direkt efter ett skogsförvärv ett ökat virkesutbud och torde leda till sjunkande virkespriser (Skatteutskottet 2008).

Skogsvärdeminskningsavdraget infördes 1928 och är föregångaren till skogsavdraget och förändrades 1979 och förändringarna trädde i kraft 1981. Det dåvarande avdraget bestämdes av skillnaden mellan å ena sidan skogens värde eller volym efter en avverkning och å andra sidan skogens ingående värde eller förråd. För att få göra detta avdrag krävdes att skogen värderades efter en avverkning (givet att ingående värde eller volym var känt sedan tidigare). Detta värderingsproblem ansågs emellertid vara praktiskt mycket svårhanterliga och därmed kunna skapa godtyckliga resultat (Aronsson 1986).

2.8 Beskattning av inkomster från skogen 1952 – 2010

Före 1991 betraktades skogsintäkterna som ”toppen” på de vanliga arbetsinkomsterna. Skatten på skogsintäkterna var således lika med den genomsnittliga marginalsikten i inkomstintervallet där intäkten från skogen hamnade, i de fall egenavgifter ej behövde erläggas. Om t.ex. skogsägaren från tjänst hade en inkomst på 200 000 SEK samt en skogsintäkt på ytterligare 100 000 SEK och marginalsikten vid 200 000 var ca 60 % och marginalsikten vid 300 000 var ca 80 % blev skogsintäkten beskattad med i genomsnitt ca 40 %. Se Fig.1 för en illustrativ figur över hur marginalsiktekurvan för detta principiellt konstruerade beräkningsexempel såg ut. Den principiella form på marginalsiktekurvan som visas i Fig.1 förekom före mitten på 1980-talet. Under andra hälften av 1980-talet kom formen på marginalsiktekurvan att mer likna en ”trappa” precis som dagens marginalsiktekurvor. Syftet med figuren är endast att visa metodiken för hur skatten på skogsintäkterna framräknades dvs genom att beräkna den genomsnittliga marginalsikten i inkomstintervallet där skogsintäkterna hamnade.



Figur 1. Exempel på hur beskattningen av skogsinkomster såg ut före 1991, när egenavgifter ej behövde erläggas

Skogsägaren har i vissa fall också varit tvungen att erlägga egenavgifter för sina skogsinkomster, dock endast vid ”brukande” av fastigheten (se avsnitt 2.8.1 för vidare information) (Nilsson et al 1980, Jacobsson 1990).

Även efter 1991 kan skogsinkomster betraktas som ”toppen” på de vanliga tjänsteinkomsterna, när inkomsterna deklarerar som inkomst av näringsverksamhet (Staffan Seth Personlig kommunikation). Detta eftersom inkomst av tjänst och näringsverksamhet utgör taxerad förvärvsinkomst (Karlsson & Wågensjö 2010). Skillnaden är dock att egenavgifter eller särskild löneskatt alltid måste erläggas. Dessa är dock avdragsgilla, vilket reducerar underlaget på vilken inkomstskatten beräknas. 1994 tillkom räntefördelningen vilket medfört möjligheter att beskatta en del av skogsinkomsten i inkomstlaget kapital (Antonsson & Rydin 2009).

2.8.1 ”Brukande” eller ”icke-brukande”

Om brukande eller ickebrukande förelåg före 1991 berodde uteslutande på intäktsförhållandena i förvärvskällan. Om skogen såldes på rotpost eller avverkningsuppdrag ansågs något brukande inte föreligga. Däremot ansågs brukande föreligga så fort leveransvirke sålts – även om inget annat arbete utförts på fastigheten. Hela nettointäkten låg då till grund för beräkning av egenavgifter, även om större delen av avverkningarna sålts på avverkningsuppdrag eller rotpost. Försäljningen av leveransvirket ”smittade” således ner hela nettointäkten med egenavgifter för det berörda året. Brukades jordbruksdelen uttogs också egenavgifter på skogsintäkterna även fast inget eget arbete utförts i skogen. Skogsägaren kunde formellt sett räknas som en aktiv skogsägare, dvs. arbeta över 500-600 h på sin fastighet per år men ändå betraktas som en ”passiv” skogsägare genom val av försäljningsform (Nilsson 1980).

2.9 Skogsvårdsavgiften

Skogsvårdsavgiften infördes 1905 i syfte att finansiera skogsvårdsstyrelsernas verksamhet och togs till en början ut för trävaror och massa som exporterades från landet. Denna avgift har motiverats med att den skulle finansiera statens insatser i form av stöd och bidrag av olika slag. 1912 förändrades avgiften till att utgöra 1,3 % av värdet på avverkat virke, exklusive husbehovsvirke (Skogsstyrelsen 1984). Skogsvårdsavgiften hade under de första decennierna på 1900-talet stor betydelse för att få igång odlingen på de privata fastigheterna (Ekelund & Hamilton 2001). År 1946 beslöts det att avgiften skulle baseras på värdet av skogsmarken och den växande skogen. Fram till 1975 utgjorde skogsvårdsavgiften 1,5 % av skogsbruksvärdet. Mellan 1975 och fram till 1991 då avgiften avskaffades förändrades den vid ett flertal tillfällen och avgiften blev tyngre för skogsägarna i takt med att skogsbruksvärdena och procenttalen höjdes. År 1982 tillkom även en **särskild** skogsvårdsavgift, vars mål var att bekosta gallringsstödet. (Skogsstyrelsen 1984).

Skogsvårdsavgiftens storlek och utfallet av bidrag hos varje enskild skogsägare varierade, dessutom tillföll bidragen som avgifterna finansierade att i högre utsträckning norra delen av Sverige, samt de sämst skötta fastigheterna. Skogsägarna krävde att skogsvårdsavgiften skulle avskaffas, men protesterna avfärdades med motiveringen att det ekonomiska läget inte tillät detta.

Skogsvårdsavgiften blev därmed betraktad som en särbeskattning av skogsbruket. År 1991 blev skogsvårdsavgiften slutligen avskaffad (Ekelund & Hamilton 2001).

2.10 Skogsvårdsavgiftens andel av skogsägarens nettoinkomst

Skogsvårdsavgiften klassades som en speciell skatt vilket medförde att den fick dras av vid inkomstberäkningen och avgiften drabbade i realiteten inte skogsägaren med hela det påförda beloppet. Reduktionen av avgiften blev beroende av den avgiftspliktiges marginalskatt. Belastning med hela avgiften kunde inträffa i undantagsfall då underlag för att dra av avgiften saknades (SOU 1969:30).

Wibe och Jäghagen (1991) gjorde en utredning över hur skogsvårdsavgiften slog mot de privata skogsägarna. I sina beräkningar utgick de ifrån att skogen avverkades en gång under en omloppstid på 100 år och att inga andra inkomstkällor ger någon avkastning under de hundra åren. De förutsatte att det saknades underlag för att dra av skogsvårdsavgiften som en kostnad i skogsbruket. Skogsvårdsavgiften betraktades därmed som en särskild skatt utöver inkomstbeskattningen. Deras slutsats var att skogsvårdsavgiften påtvingade skogsägaren en extra avgift i form av ca 50 % av den totala nettoinkomsten från skogsbruket.

Bo Söderberg (1991) har i sin beräkningsmodell däremot beaktat skogsvårdsavgiftens avdragsrätt. Enligt Söderberg åtnjöt skogsägaren en skattelättnad för skogsvårdsavgiften som är lika stor som marginalskatten.

2.11 Virkespriser, avverkningskostnader och andra utgifter i skogsbruket

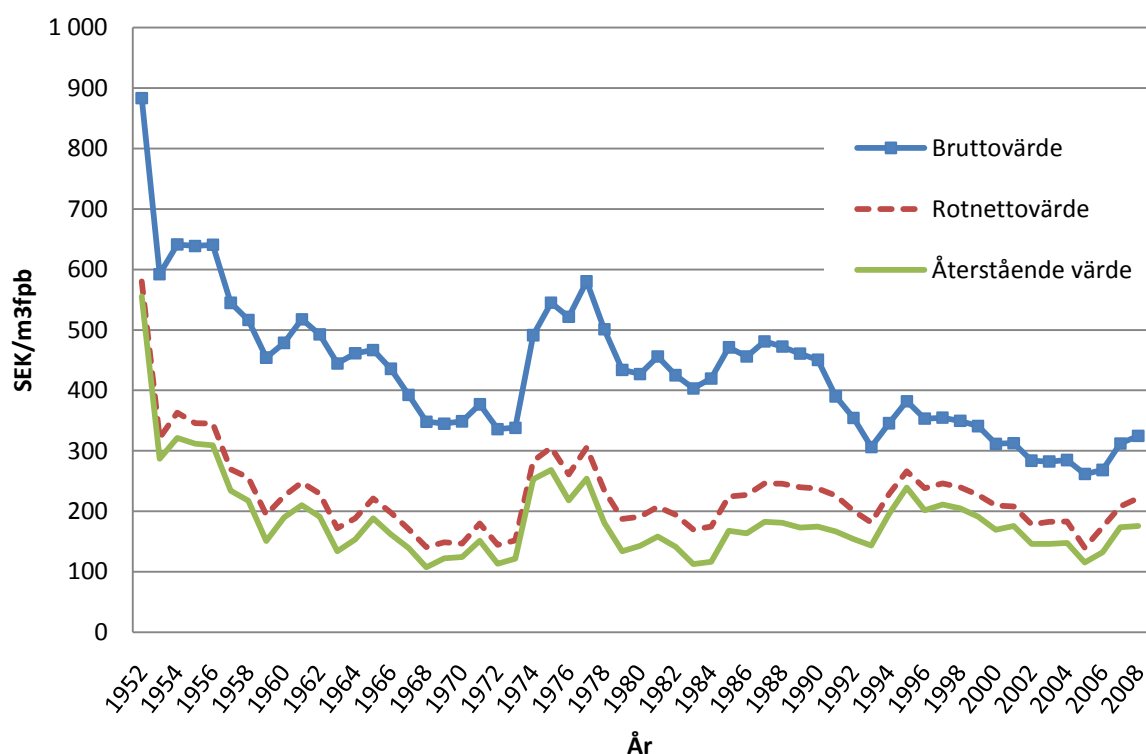
Skogsstyrelsen har för varje år sedan 1951 bearbetat insamlade uppgifter i skogsbruket vilket möjliggjort en sammanställning av virkesprisernas brutto-, rotnetto- och återstående värde (se Fig. 1). Bruttovärdet är beräknat via den årliga avverkningsvolymen och genomsnittspriser för avverkningsuppdrag, leveransvirke, rotpost, leveransrotköp och egen skog för både gallring och slutavverkning (Skogsstyrelsen 2010).

Avverkningskostnaderna (inkluderar både gallring och slutavverkning) har beräknats med uppgifter från storskogsbruket och bruttovärdet minus avverkningskostnaden utgör rotnettovärdet. Rotnettovärdet minus kostnader utgör i Fig.1. återstående värde.

Kostnader som medtagits i dessa beräkningar är

- Återväxtåtgärder – Hyggesrensning, markberedning och skogsodling
- Underhåll av vägar och dikesrensning
- Røjning
- Nyinvesteringar i vägar och diken
- Skogsgödsling

Virkespriserna är konjunkturkänsliga. Under 1950-talet orsakade Koreakriget en högkonjunktur inom skogsindustrin, vilket ledde till kraftigt höjda virkespriser. Virkespriserna mattades sedan under 60-talet av för med den första oljekrisen 1973 stiga kraftigt igen. Recessionerna i Svensk ekonomi åren 1977 och 1981 återspeglar sig i virkesprisernas utveckling, vilka efter oljekrisen sjönk (Ekelund & Hamilton 2001). Den senaste toppnoteringen nåddes 1995, jämför Fig.1. Skälet till att virkespriserna har fallit efter mitten på 1990-talet är att balansen på marknaden har förändrats. Under början på 1990-talet rådde ett underskott på trävaror i Västeuropa, men balansen förändrades och produktionen ökade i snabbare takt än förbrukningen, vilket efter 1995 har lett till ett överskott på trävaror i Europa (Hedberg 2006).



Figur 2. Avverkningarnas brutto-, rotnetto- och återstående värden, i 2008 års prisnivå (justerat med KPI) Källa: Skogsstyrelsen 2010

2.12 Övriga faktorer som kan ha inverkat på skogsägarens netto

2.12.1 Skogsfångsträttigheter

Skogsbolagen började i slutet på 1800- och i början på 1900-talet köpa upp skog från privata bönder. Det som var av värde för bonden som sålde fastigheten var inte skogen utan gården och inägora som hörde därtill. För att kunna elda i sin kamin och utföra reparationer på gården hade dock bonden fortfarande behov av en viss del ved och virke. Av den anledningen inskrevs skogsfångsträttigheter vid fastighetsavstyckningen – vilket innebär rättigheten att ta ut virke för husbehov och ved till gården för all framtid. På t.ex. SCA:s marker finns det skogsfångsträttigheter inskrivna på ca 1000 fastigheter, vilket innebär att det finns på drygt 10 % av deras totala fastighetsinnehav. Skogsfångsträttigheterna är i stort sett endast förekommande i Norrland och då främst i Västernorrland och Norrbottens län. I vissa fall har lantmäteriet utfört förrättningar och avlägsnat nyttjanderättsavtalen från dess fastigheter och de har då värderats till maximalt 50 000 kr för all framtid, vilket vid en ränta på 4 % innebär ett årligt värde på 2000 kr. Då dessa rättigheter inskrevs vid bolagens uppköp av privat mark, är det främst bolagsmarker och inte privatskogsägare som belastas med dessa servitut (Lars Rubensson Personlig kommunikation).

2.12.2 Förmån av fri vedbrand

Tidigare var den som eldade med ved tvungen att uppta detta som ett förmånsvärde i sin deklaration. Detta värde varierade enligt en deklarationshandledning gällande 1957 års inkomster med vilket län den skattepliktige tillhörde, samt antal rum i bostaden. Vilka kategorier av skogsägare som ägnade sig åt att värma upp bostaden genom vedeldning och hur vanligt förekommande det var är oklart (Sune Håkansson Personlig kommunikation).

Utöver detta tillkommer det faktum att oljan tidigare var så pass billig att skogsägaren troligen tjänade på att sälja veden som massaved och värma huset med olja istället.

2.13 Syfte

Syftet är att undersöka hur privatskogsägarens nettoinkomst vid avverkning har förändrats under perioden 1952-2008.

2.14 Frågeställning

Hur har privatskogsägarens nettoinkomst (SEK/m³fpb) vid avverkning efter skatt och avgifter förändrats under perioden 1952-2008, för en skogsägare som

- Enbart lever av skogen?
- Har en "medelinkomst" från annan tjänst?
- Har en "högre" inkomst från annan tjänst?

2.15 Hypotes

Skogsägarens nettoinkomst efter skatt och avgifter har inte följt virkespriserna. De höga marginalsatterna på 1970-talet lär tillsammans med skogsvårdsavgiften ha bidragit till ett relativt konstant netto efter skatt och avgifter sett över tiden.

2.16 Avgränsning

Då det under hela den studerade perioden har funnits möjligheter till resultatutjämnning så förutsätts dessa vara så omfattande att skogsägaren kunnat fördela inkomsten från sin fastighet helt jämnt över tiden. I studien förutsätts därför från en normalskog, där lika stor areal och därmed volym avverkas varje år.

Eftersom skogsavdraget endast har till uppgift att bestämma hur stor del av skogens anskaffningsvärde som belöper på den sålda skogen och att undanta rena kapitaluttag från beskattning bortses från detta avdrag i denna studie. Detta eftersom de fiktiva ägarna i denna studie förutsätts avverka den årliga tillväxten och inte göra några kapitaluttag. Anskaffningsvärdet på fastigheten efter 1994 förutsätts också vara så högt att avverkning av den årliga tillväxten går att räntefördela.

Skogsvårdsavgiften var inte bara en belastning för skogsägaren utan gagnade ibland också denne genom olika bidrag. Större delen av bidragen tillföll de sämst skötta fastigheterna och de fiktiva fastigheterna i denna studie anses vara välskötta egendomar då samtliga behövliga skogliga åtgärder under omloppstiden beräknas utföras. Skogsvårdsavgiftens positiva nyttoeffekt bortses därför ifrån i denna studie då antaganden om vilka skogsägare som kunnat tillgodogöra sig dessa bidrag och hur stora de var blir för spekulativa.

Studien kommer inte heller att beakta ev. räntefördelar och positiva effekter av skattekrediter som skogsägaren kan tillägna sig genom att nyttja olika skogskonton.

Expansionsfonder kan utnyttjas för att åstadkomma en lägre beskattning på kapital som behålls i företaget. Den lägre beskattning som på detta sett kan ha uppkommit för vissa skogsägare bortses ifrån pga. att det är kapital som blir bundet i företaget och denna studie undersöker skogsägarens netto efter skatt och avgifter som är fritt disponibelt. Enligt skatteverket har dessutom expansionsfondsmöjligheterna utnyttjats sparsamt (Anon 2010b).

Den inskränkning som finns på vissa fastigheter i form av skogsfångsträttigheter kommer också att bortses ifrån då dessa är ovanliga på privata skogsfastigheter. Även förmånen av fri vedbrand som tidigare skulle upptas i deklarationen bortses ifrån. Anledningen är att statistik över vilka skogsägare som egentligen eldade med ved saknas, sedan bedöms den i sammanhanget som relativt försumbar.

Undersökningen grundar sig i att försöka utreda hur skogsägarens nettointkomst efter skatter/avgifter har sett ut över tiden. Under år med höga marginalsatser kan det tänkas att skogsägarna föredrog att öka utgifterna och nolltaxera. Det har även tidigare varit möjligt att dra av kostnader för reparation av bostadshus (mangårdsbyggnad) – nyttor som på så vis uppkommit i form av materiella ting beaktas ej.

3 Material och metod

Denna studie har främst utförts som en litteraturbaserad studie där relevant litteratur inom skogsbeskattningsens område från 1950-talet och framåt har studerats. Den främsta källan till att finna denna litteratur har varit SLU-bibliotekens interna sökmotor LUKAS. Eftersom det funnits en viss risk att missa väsentliga regler som haft betydelse för studiens utgång vid enbart studerande av litteratur, har en hel rad personer kunniga inom området hörts för att diskutera den valda metodikens rimlighet och upplägg.

För att möjliggöra jämförelsen av hur inkomsterna från tre olika kategorier av skogsägare har sett ut under de senaste 60 åren har en rad olika förutsättningar antagits för de olika ägarna. Dessa redogörs för nedan under avsnitt 3.1

I denna studie undersöks hur två faktorer påverkat skogsägarens teoretiska¹ nettoinkomst, nämligen

- Skatterna (inkomstskatter/kapitalskatter och egenavgifter)
- Skogsvårdsavgiften

Under avsnitt 3.2 förklaras metodiken kring hur skatterna reducerat skogsägarens nettoinkomst och under avsnitt 3.3 redogörs för vilken metod som använts vid analyserandet av skogsvårdsavgiftens inverkan på skogsägarens nettoinkomst.

3.1 De tre skogsägarkategorierna

Samtliga skogsägare förutsätts vara i medelåldern (ca 40 år), inte ha några lån, inga övriga kapitalinkomster, samt vara ensamstående. Dessa förutsättningar har Söderberg (1996) använt i sin inkomstskattebok för att beräkningarna ska bli relativt enkla och lättbegripliga. För att kunna använda hans bok som beräkningsunderlag används därför samma förutsättningar i denna studie.

Samtliga ägare beräknas äga en lika stor fastighet för att kunna jämföra skattebelastningarna för de olika ägarkategorierna. De värden på medel- och höginkomsttagare som använts är direkt tagna från *"Taxation of Labor Income in Sweden from 1861 to 2010"* (Du Rietz et al 2011). Det värde som används som medelinkomst här benämns i Du Rietz (2011) som "industriarbetarlön" och den högre inkomsten kallas "tjänstemannalön".

Utgångspunkten för skogsägarnas inkomst före skatt och skogsvårdsavgift har varit skogsstyrelsens material över virkesprisernas brutto-, rotnetto- och återstående värde från 1952 och framåt. Mer ingående information kring de kostnader som beaktats av skogsstyrelsens analysenhet vid dessa beräkningar har redovisats under avsnitt "avverkningskostnader och andra utgifter i skogsbruket".

¹ I praktiken har skogsägaren säkerligen köpt in diverse saker vilka kan dras av som utgifter i skogsbruket, vilket innebär att den faktiska nettoinkomsten inte har sett ut som den teoretiska.

3.1.1 Fastighetens förutsättningar

Alla tre skogsägare förutsätts äga lika stora fastigheter. Skillnaden ägarna emellan är den inkomst de intjänar från annat arbete.

Fastigheten förutsätts ligga i Norrland (SCA:s verksamhetsområde) och bestå av 150 ha produktiv skogsmark med en medelbonitet på $3 \text{ m}^3\text{fcb}/\text{år}$. Medelboniteten för Norrbotten, Västerbotten, Jämtland och Västernorrland är ca $3,45 \text{ m}^3\text{sk}$ ($= 3,28 \text{ m}^3\text{fcb}$) enligt skogsstatistisk årsbok (Skogsstyrelsen 2010) och därtill faller det bort en del volym pga. svårtåtkomliga områden (tekniska impediment) och avsättningar mm. Av den orsaken används medelboniteten $3,0 \text{ m}^3\text{fcb}/\text{år}$. Omloppstiden förutsätts vara i snitt 100 år vilket medför att 1,5 ha avverkas varje år² för att uppnå en normalskog. Motiveringen till den antagna omloppstiden på 100 år är att det medger en enkel jämförelse med Wibe och Jäghagen's (1990) och Söderberg's (1991) studie av skogsvårdsavgiften där de använde 100 år som omloppstid. De lägsta tillåtna slutavverkningsåldrar som förekom före förändringen av skogsvårdslagen 1993 har också medfört att slutavverkningsåldrarna för de flesta ståndortsindex i Norrland under större delen av den studerade perioden som lägst varit 110 år (Skogsstyrelsen 1987). Denna studie är inriktad på de privata markägarna och dessa har inte tänkt i samma termer som skogsbolagen, dvs. att avverka när det har varit ekonomiskt optimalt! 100 års omloppstid kan därför ses som en schablonartad siffra, utan anspråk på att helt återspegla verkligheten.

Den årliga volymen blir således $1,5 \text{ ha} * 3 \text{ m}^3 * 100 \text{ år} = 450 \text{ m}^3\text{fcb}/\text{år}$. För enkelhetens skull antas denna volym återspegla både gallrings- och slutavverkningsvolymen.

Motiveringen till den valda fastighetens storlek beror på den årliga skogsinkomsten. Om en mindre fastighet förutsätts skulle det redan i början på 1970-talet vara svårt för den självverksamme skogsägaren att leva på sin skog (Staffan Seth Personlig kommunikation). Väljs en större fastighet blir inkomsten från skogen så betydande att de båda skogsägarna med inkomst från annan tjänst hamnar i nästan samma marginalsattesikt, vilket eliminerar den skattemässiga skillnaden dem emellan, vilket skulle göra jämförelsen mindre intressant. Det som är av betydelse för studien är den årliga skogsinkomsten, dvs. den årliga avverkningsvolymen. Fastigheten skulle likväl kunna antagas ligga i södra Sverige med en medelbonitet på $8 \text{ m}^3\text{fcb}/\text{år}$, en omloppstid på 80 år samt bestående av drygt 56 ha produktiv skogsmark, vilket också ger en årlig avverkning på ca $450 \text{ m}^3\text{fcb}$.

3.1.2 Kategori-1 Självverksam skogsbonde som lever på sin fastighet

Utför allt arbete på fastigheten själv och lever på försäljning av leveransvirke. Eftersom denna skogsägare själv utför arbetet på fastigheten så kan denne tillgodoräkna sig avverkningskostnaderna som en utebliven utgift. Däremot belastas denna ägare för enkelhetens skull precis som de andra ägarna med övriga kostnader för t.ex. återväxtplantering och vägbyggnationer, vilket i Fig.1 är differensen mellan rotnettovärdet och det återstående värdet. Detta för att den lättillgängliga statistik som finns på skogsstyrelsen hemsida inte särskiljer de olika kostnaderna. En privat skogsägare har naturligtvis egentligen planterat själv. Trots att det förutsätts att denna skogsägarkategori själv har avverkat skogen, bortses från de kostnader skogsägaren haft för inköp av redskap som t.ex. motorsåg etc. då tillförlitliga och lättillgängliga uppgifter kring detta saknas. De icke

² Avverkningarna behöver inte ske varje år då möjlighet till resultatreglering finns i olika former. Skogsägaren kan således lika gärna ha avverkat 15 ha vart tionde år

medtagna utgifterna skogsägaren haft för dessa maskiner bör tillsammans med den icke medräknade plantering mm. som skogsägaren utfört själv i slutändan resultera i ett försumbart netto. Den inkomst/m³fpb före skatt och skogsvårdsavgift som antagits för denne ägare är således avverkningarnas bruttovärde – (rotnettovärdet – återstående värde). Se Fig. 2 för illustrativ översikt.

3.1.3 Kategori-2 Förvärvsarbetande medelinkomsttagare samt skogsägare.

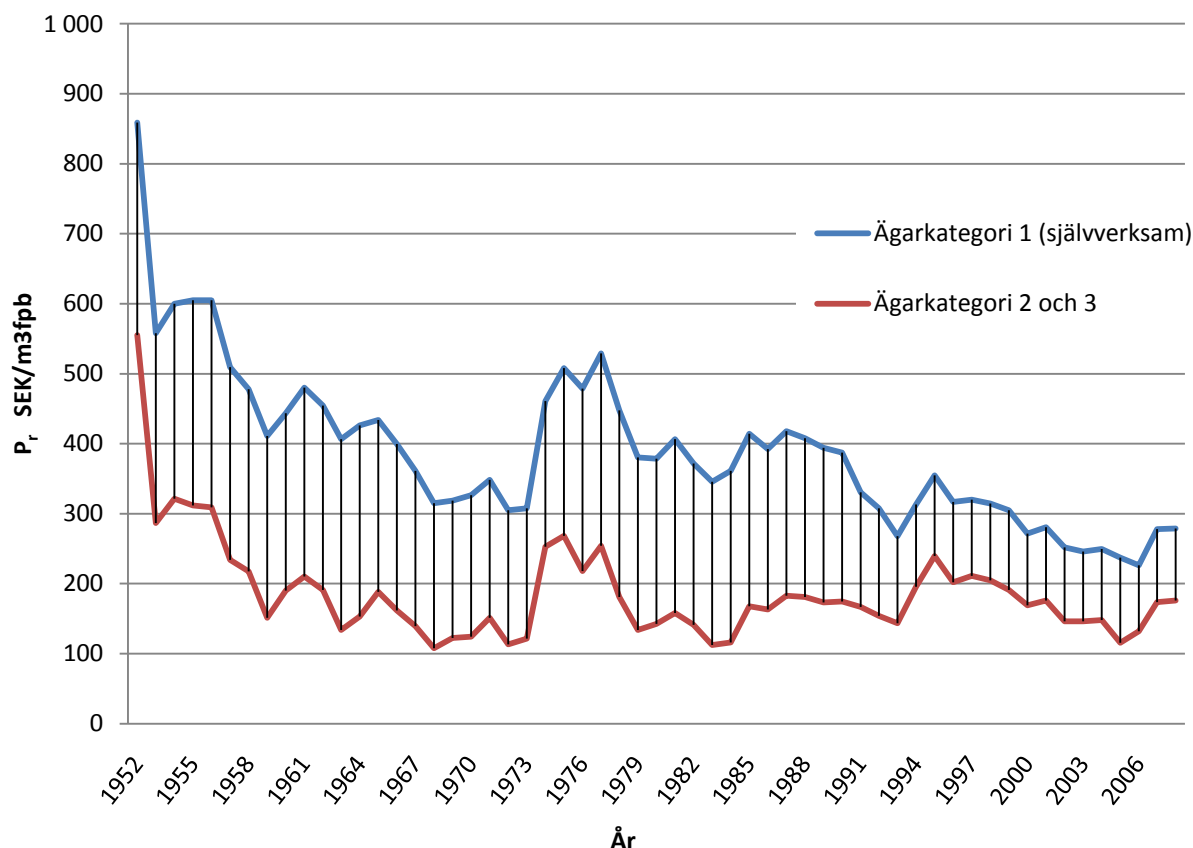
Denna ägare förutsätts ha ett ordinärt arbete med medelinkomst från tjänst som sin främsta försörjningskälla. Medelinkomsten beräknas vara 304 290 SEK i 2008 års lönenivå (definierad som "industriarbetarlön" i Du Rietz, 2011). Från och med införandet av räntefördelningen 1994 beräknas denna ägarkategori att deklarerar inkomsterna från skogsbruk som inkomst av kapital, trots att denne då ev. går miste om eventuella sociala förmåner i form av ökad pension. Anledningen till detta är att före 1991 räknades skogsägaren antingen som "brukande" eller "icke-brukande" (se avsnitt 2.8.1) och var då vid försäljning av leveransvirke tvungen att erlägga egenavgifter för hela årets skogsinkomst trots att bara en liten del härstammat därifrån. Det ledde till att de skogsägare som hade en inkomst från tjänst undvek försäljning av leveransvirke utan prefererade hellre leveransvirkes- eller rotpost-försäljning för att undvika egenavgifterna. Skogsägaren kunde därmed det ena året vara aktiv och nästa år passiv brukare. De flesta skogsägare var enligt Kurt Stenström (Personlig kommunikation) medvetna om denna företeelse och upplystes flitigt kring detta, i alla fall av SCA:s virkesköpare. För att göra denna jämförelse rättvis över tid förutsätts således att denne skogsägare efter 1994 räntefördelar hela sin skogsinkomst och därmed försummar en viss möjlighet till ökade pensionsförmåner. Från och med 1991 förutsätts dock denna skogsägare vara aktiv, eftersom det som efter denna tidpunkt avgjort detta är den egna arbetstiden i skogsbruket (>500-600 h) och inte försäljningssättet av virket (LRF Skogsägarna 2010).

Denna skogsägare förutsätts ha jobbat en del själv i skogen men inte bedrivit någon egen avverkning och har därmed inte kunnat tillgodogöra sig någon del av avverkningskostnaden som inkomst, vilket den självverksamme skogsägaren (nr 1) kunde. Den inkomst i SEK/m³fpb före skatt och skogsvårdsavgift som antagits för denna ägare är därför avverkningarnas "återstående värde", rotnettovärdet, se Fig.1. I Fig. 2 visas de antagna virkespriserna för respektive ägarkategori, den streckade linjen mellan ägarkategori 1 och ägarkategori 2 & 3 utgör avverkningskostnader plus de kostnader som redovisas i avsnitt 2.11.

3.1.4 Kategori-3 Förvärvsarbetande höginkomsttagare samt skogsägare.

Denna skogsägare förutsätts ha en hög inkomst från tjänst och ser skogen endast som en biinkomst. Hög inkomst har här antagits vara 445 775 SEK i 2008 års lönenivå (benämns lön för "tjänsteman" i Du Rietz, 2011). Denna skogsägare förutsätts vara helt passiv och deklarerar aldrig för att uppnå några ytterligare sociala förmåner, utan försöker nå en så låg beskattning som möjligt, genom räntefördelning.

Den inkomst i SEK/m³fpb före skatt och skogsvårdsavgift som antagits för denna ägare är densamma som ägarkategori 2, skillnaden är dock att denne ägare inte alls utför något eget arbete.



Figur 3. Virkespriser för olika ägarkategorier i realt värde för 2008 (justerade med KPI), P_r

3.2 Metod för bestämning av beskattning för de olika ägarkategorierna 1952-2008

Den årliga avverkningsvolymen ($450 \text{ m}^3 \text{ fpb}$) har multiplicerats med de nominella³ virkespriserna för varje år för att erhålla de årliga skogsinkomsterna i respektive års nominella penningvärde.

3.2.1 Beräkningsmetod för ägarkategori 1

Ägarkategori 1, dvs. den självverksamme skogsägaren har under hela perioden varit tvungen att erlägga sociala avgifter i form av egenavgifter. Hans Söderberg (1996) redovisar inkomstskatteunderlag vilka möjliggör beräkningar av inkomstskatten from 1921-1996. I boken redovisas också arbetsgivaravgifter för hela perioden, men dock inga egenavgifter för företagare. Skillnaden mellan arbetsgivaravgifternas och egenavgifternas storlek för företagare har dock varit och är fortfarande så små att t.ex. den använda kommunalskatten beroende på vart i landet inkomsten taxeras är av större betydelse (Gunnar Du Rietz Personlig kommunikation). Därför kommer arbetsgivaravgiften användas under hela perioden i dessa beräkningar för att göra en över tiden rättvis jämförelse.

³ Virkespriserna i Fig. 3 ojusterade med KPI

För åren efter 1996 har information om inkomstskatternas storlek, arbetsgivaravgifter, grundavdrag, jobbskatteavdrag (from 2006) och andra faktorer som inverkat på inkomstskatten inhämtats från skatteverket (2010).

Eftersom det är tidskrävande att göra beräkningar för alla 60 åren är utgångspunkten att göra beräkningar för vart 10:e år med kompletteringar för år då virkespriserna varit höga eller då större förändringar i skattesystemet har genomförts. Hans Söderberg (1996) har i sin bok (sid 122-125) redovisat inkomstskattenivåer för olika lönenivåer för vart 10:e år from 1921-1996.

Skatter och egenavgifter (arbetsgivaravgifter) från skogsinkomster för ägarkategori 1 har beräknats för följande år: 1952, 1961, 1971, 1975, 1981, 1985, 1991, 1994, 2004 och 2008.

Principen för beräkningarna är att verksamhetens vinst dvs. den årliga skogsinkomsten minskas med arbetsgivaravgifterna, vilket ger verksamhetens överskott. Utifrån överskottet görs grundavdrag och då erhålls beskattningsbar förvärvsinkomst på vilken inkomstskatt betalas. I dessa beräkningar har genomsnittlig kommunalskatt använts för samtliga år och kyrkoavgiften har medtagits i beräkningarna tom år 2000, då obligatoriet avskaffades. För 2008 har även jobbskatteavdraget beaktats (Skatteverket 2010, Verksam 2010).

3.2.2 Beräkningsmetod för skogsägarkategori 2 och 3

Skatten på skogsinkomsterna var tom år 1990 beroende av den genomsnittliga marginals-katten i inkomstintervallet (se Fig. 1). Detta gällde för skogsägare som hade en inkomst från annan tjänst⁴ (Nilsson 1980, Jacobsson 1988-1990). Du Rietz et al (2011) har för tre olika lönenivåer redovisat de exakta marginals-katterna under hela den studerade tidsperioden. Den lönenivå som antagits för ägarkategori 2 är som tidigare nämnts benämnd "industriarbetarlön" och lönenivån för ägarkategori 3 benämnd "tjänstemannalön" i du Rietz et al (2011). För dessa lönenivåer finns de exakta marginals-katterna⁵ beräknade. Eftersom kännedom om de exakta marginals-katterna i skikten däremellan saknas, har en linjär interpolering gjorts för att approximativt skatta marginals-katterna i intervallet. Det ger inte de exakta marginals-katterna men jämförelsen blir rättvis så länge approximeringarna är konsekventa (Gunnar Du Rietz Personlig kommunikation).

Här följer ett exempel på hur den genomsnittliga marginals-katten (dvs. skatten på skogsinkomsterna) beräknats för ägarkategori 2 år 1968:

Värdena är nominella
Skogsintäkt: 6089 SEK
Lön ägare 2: 23 300 SEK Marginals-katt: 44,3 %
Lön ägare 3: 35 000 SEK Marginals-katt: 51,6 %
 $6089/2 = 3\,044,5 \text{ SEK}$
 $51,6 - 44,3 = 7,3 \%$
 $35\,000 - 23\,300 = 11\,700 \text{ SEK}$
 $7,3/11700 * 3\,044,5 = 1,90 \%$
 $44,3 \% + 1,9 \% = 46,2 \%$

⁴ Det gällde dock inte för de som sålde leveransvirke, då dessa även fick betala egenavgifter. Under avsnittet förutsättningar (3.1) antas dock att dessa kategorier skogsägare ej har sålt leveransvirke

⁵ Beräknade på genomsnittliga kommunalskatter inkl kyrkoavgift (Gunnar Du Rietz, Personlig kommunikation)

46,2 % är således den linjärt approximerade genomsnittliga marginals-katten i inkomstintervallet. Resterande värden är uträknade på samma sätt i ett program som konstruerats i Excel och dessa presenteras i bilaga 7.

Mellan 1991-1993 var dessa ägarkategorier även tvungna att erlägga sociala avgifter. Den aktiva ägaren (nr 2) fick betala egenavgifter och den passiva ägaren (nr 3) betalade särskild löneskatt. Intäkterna från skogen har för dessa år först reducerats med egenavgifterna och på överskottet utfördes samma inkomstskatteberäkning som före 1991. Dessa beräkningar finns redovisade i bilaga 1 & 2. Fr.o.m. 1994 har en platt kapitalbeskattning på 30 % antagits för ägarkategori 2 och 3.

3.3 Statistik för att beräkna skogsvårdsavgiftens andel av nettoinkomsten

Det finns i litteraturen två omnämnda metoder för beräkandet av skogsvårdsavgiftens andel av skogsägarens nettoinkomst, Wibe och Jäghagen (1990) beaktar inte den skattemässiga avdragseffekten. Bo Söderberg (1991) tar däremot med denna i sina beräkningar. En förutsättning för att beakta avdragseffekten är att det finns ett årligt överskott i skogsbruket mot vilken kostnader kan dras av. Söderberg har dock i sin analys inte beaktat den vanliga inkomstskatten, vilken också påverkar skogsvårdsavgiftens andel av skogsägarens nettoinkomst. Detta påpekar Wibe (1991) i ett skriftligt remissvar på Söderberg's analys.

Mot denna bakgrund kommer varken Söderberg's eller Wibe's formel att användas. Istället har en formel som är mer anpassad till förutsättningarna i mitt arbete framtagits. Då skogsägarkategorierna årligen i denna studie har ett positivt netto mot vilket kostnader kan dras av kommer både den skattemässiga avdragseffekten, samt den vanliga inkomstskatten att beaktas.

Följande variabelbeteckningar har använts:

A = Skogsvårdsavgiften i procent

B = Skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet i procent

EA= Egenavgifter i procent

INK= Skogsintäkten före skatt (bruttointäkt)

NI= Skogsintäkten efter skatt (nettointäkt)

S_M= Marginals-katt i procent

S_I = Inkomstskatt i procent

r= Kalkylränta i procent

M=Marknadsvärdet före skatt

SVA= Storleken på skogsvårdsavgiften per år

Sr = Skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten utöver den vanliga inkomstbeskattningen

Marknadsvärdet av en normalskog (före skatt) är

$$M = \frac{INK}{r}$$

Den årliga nettoinkomsten från skogen efter skatt och egenavgifter blir

$$NI = INK(1-EA)(1-S_I)$$

Storleken på skogsvårdsavgiften per år (före skatteavdrag) är

$$SVA = AMB$$

Storleken på skogsvårdsavgiften per år (efter skatteavdrag) är

$$SVA = AMB(1-S_M)$$

Skogsvårdsavgiftens andel nettoinkomsten (efter skatt) blir således

$$S_r = \frac{AMB(1-S_M)}{INK(1-EA)(1-S_I)} =$$

$$\frac{AB\left(\frac{INK}{r}\right)(1-S_M)}{INK(1-EA)(1-S_I)} =$$

$$\frac{AB(1-S_M)INK}{r(1-EA)(1-S_I)INK} =$$

$$\frac{AB(1-S_M)}{r(1-EA)(1-S_I)} \quad (1)$$

Formel (1) ger skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten utöver den vanliga inkomstbeskattningen. Skatten på räntan har ej beaktats i denna formel. Räntan antas vara 2 % då det är ett rimligt räntekrav för en privat skogsägare. Skatterna för skogsägarkategori 2 och 3 finns presenterade i bilaga 7, samt i bilaga 8 för skogsägarkategori 1.

Nedan följer en redogörelse för hur statistik för hur skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet har använts, samt hur storleken på skogsvårdsavgiften har sett ut under den studerade perioden.

3.3.1 Beräkning av skogsbruksvärdets andel av marknadsvärde vid kännedom om överpris

Värdena för överpris (se avsnitt begreppsdefinition) är hämtade ur SCB:s statistiska årsböcker (1952-1970). Tabellvärdena finns i årsböckerna uppdelade efter vilken procent skogens värde utgjort av taxeringsvärdet. I detta fall användes värden där skogens värde utgjort 90,1 % eller mer av taxeringsvärdet för att kunna räkna ut skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet.

Om X är skogsbruksvärdet är köpeskillingen $X(Y+1)$ där Y är överpriset i procent dividerat med 100. Skogsbruksvärdets (se begreppsdefinition) andel av marknadsvärdet blir således enligt formel (2)

$$As_1 = \frac{X}{(Y+1)X} = \frac{1}{Y+1} \quad (2)$$

As_1 = Skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet (vid kännedom om överpris)

Y är t.ex. för år 1952 i bilaga 3, $83,6/100 = 0,836$

Överpriset för åren mellan 1952-1969 samt skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet presenteras i bilaga 3 och i Fig. 4 illustreras skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet för hela den studerade perioden då skogsvårdsavgiften förekom (1952-1992).

3.3.2 Beräkning av skogsbruksvärdets andel av marknadsvärde vid kännedom om köpeskillingskoefficient

Värdena för köpeskillingskoefficienterna (se begreppsdefinition) är hämtade ur SCB:s statistiska årsböcker (1973-1995). I likhet med överpriset har värden där skogens andel av taxeringsvärdet överstiger 90 % använts. För enstaka år har värden där skogens värde utgjort 51-100 % av taxeringsvärdet använts då inga andra värden funnits att tillgå.

Även här antas skogsbruksvärdet vara X , vilket medför att köpeskillingen är ZX där Z är köpeskillingskoefficienten. Skogsbruksvärdets andel av köpeskillingen (marknadsvärdet) blir då enligt formel (3)

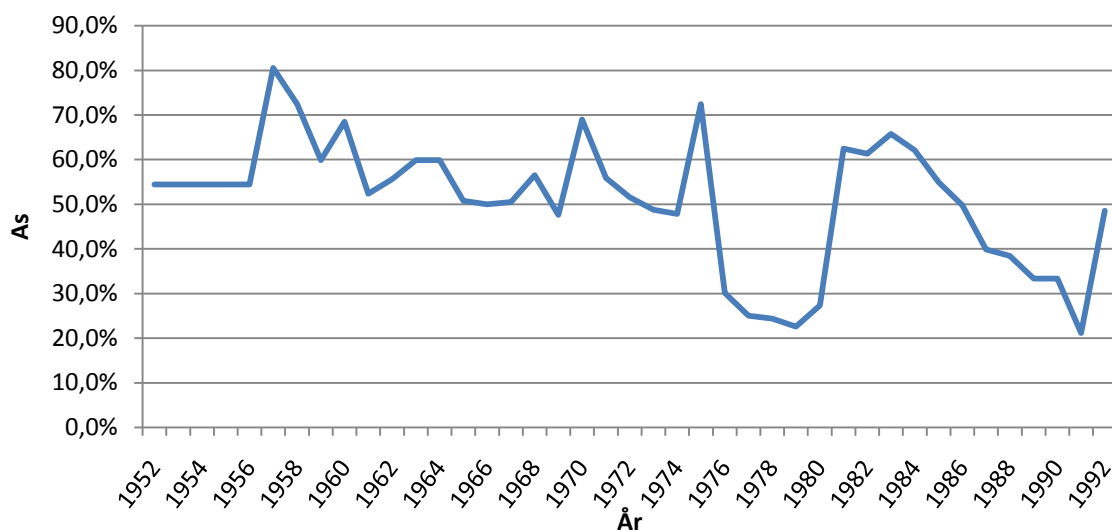
$$As_2 = \frac{X}{ZX} = \frac{1}{Z} \quad (3)$$

As_2 = Skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet

Köpeskillingskoefficienterna och skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet för åren 1970-1992 presenteras i bilaga 4. Skogsbrukets andel av marknadsvärdet visas också i Fig. 4.

Anledningen till fluktuationerna i Fig.4. är att mellan två allmänna fastighetstaxeringar förändras inte taxeringsvärdet, det gör däremot marknadsvärdet. Det innebär att kvoten mellan taxeringsvärdet och marknadsvärdet ökar mellan taxeringstillfällena, eftersom marknadsvärdet ökar medan taxeringsvärdet förblir konstant. De år skogsvårdsavgiften förekom gjordes allmänna fastighetstaxeringar följande år: 1952, 1957, 1965, 1970, 1975, 1981, 1988, 1990 och 1992. Värderingsmetoden är i stort sett oförändrad sedan 1957. Marknadsvärdet bestäms med hänsyn till det genomsnittliga prisläget två år före den allmänna

fastighetstaxeringen. Taxeringsvärdet skall motsvara 75 % av marknadsvärdet, varför dess ”toppar” i Fig.4 efter 1957 inte överstiger 75 % av marknadsvärdet (Söderberg 1991, SCB 2010a).

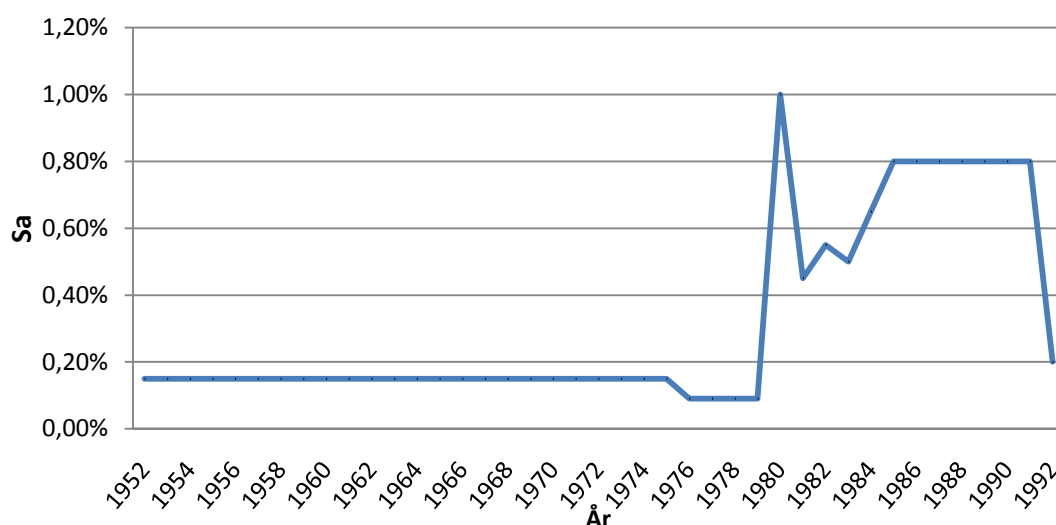


Figur 4. Skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet, As

3.4 Skogsvårdsavgiftens andel av skogsbruksvärdet

Skogsvårdsavgiftens⁶ andel av skogsbruksvärdena hämtades ur skogsstatistisk årsbok (1984 & 1993). De presenteras översiktligt i Fig. 1 och mer exakt i bilaga 5.

Skogsvårdsavgiften var fram till och med 1975 konstant och uttogs med 0,15 % av skogsbruksvärdet. Orsaken till den plötsliga ökningen av skogsvårdsavgiften i Fig.5 under 1980-talet var att det beslutades att avgiften skulle finansiera återväxtåtgärder inom programmet för ”avvecklande av lågproducerande skog” och för att genomföra den översiktliga skogsinventeringen, ÖSI (Ekelund & Hamilton 2001).

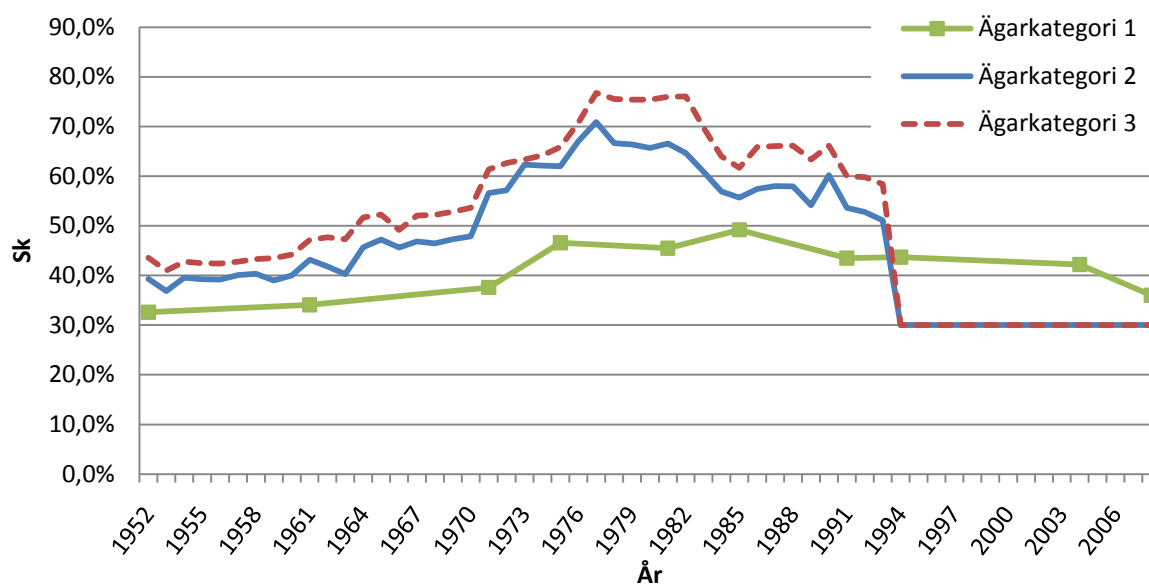


Figur 5. Skogsvårdsavgiften i procent av skogsbruksvärdet, Sa

⁶ För de år skogsvårdsavgiften varit olika för första och andra halvåret har ett medelvärde av dessa använts

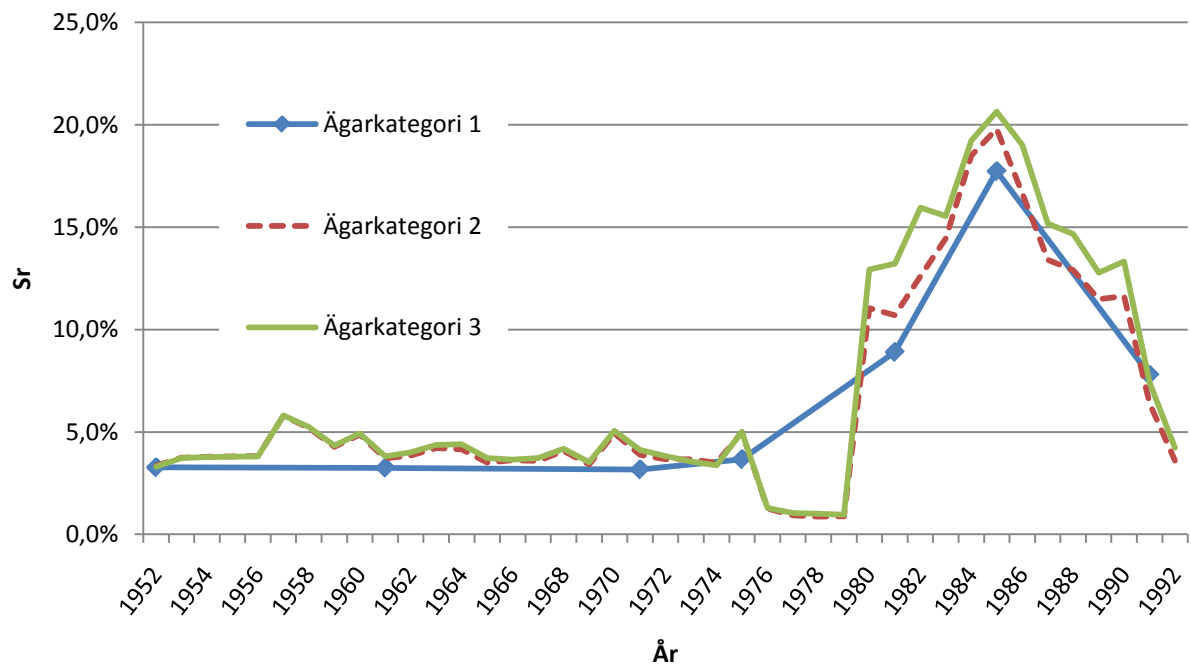
4 Resultat

Skatterna ökade för alla skogsägarkategorier från 1950 och fram till 1980, vilket berodde på stegrande marginalsatser och för den självverksamme skogsägaren påverkade även de stigande egenavgifterna. Marginalskattespärren som infördes 1980 reducerade skogsägarnas skatter, vilket återspeglar sig som en tydligt nedåtgående trend i Fig.6, jämför Söderberg (1996). Den kraftigaste skattereduceringen för ägarkategori 2 och 3 inträffade efter införandet av räntefördelningen (1994), då möjligheten till en platt kapitalskatt om 30 % infördes för skoginkomster.



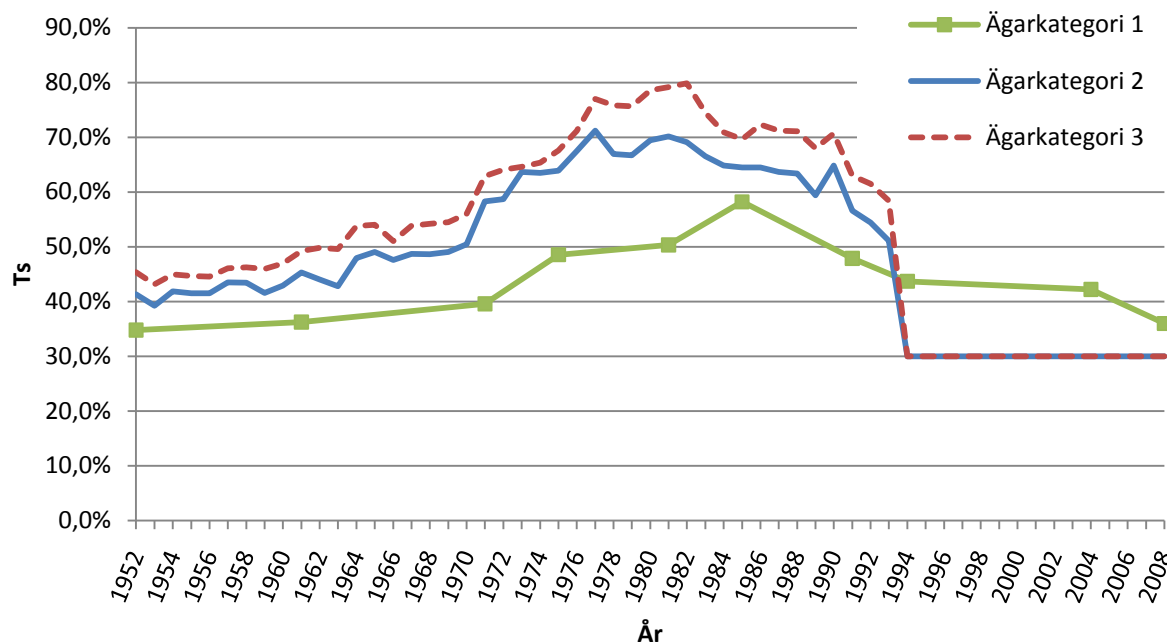
Figur 6. Erlagda skatter i procent för de olika ägarkategorierna, Sk.

Skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten utöver den vanliga inkomstbeskattningen var relativt konstant fram till slutet på 1970-talet (se Fig.7). Den främsta orsaken till stegringen efter denna tidpunkt är att skogsvårdsavgiften höjdes kraftigt. Avgiften har som mest reducerat kategori nr 3 nettoinkomst med ca 21 % (år 1985). Kategori nr 2 nettoinkomst reducerades som mest med 20 % och kategori nr 1 nettoinkomst reducerades som mest med 18 %.



Figur 7. Skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten utöver den vanliga inkomstbeskattningen, Sr

I Fig. 8 redovisas de totala skatterna reducerade med skogsvårdsavgiften. Kurvorna för ägare 2 och 3 är väldigt lika de i Fig. 6, dock med något högre amplitud pga. att skogsvårdsavgiften medräknats i denna figur. Skogsvårdsavgiften reducerade ägarkategori 1 nettoinkomst minst, men denne ägare har också haft den lägsta inkomstbeskattningen. Ju lägre inkomstskatten är desto högre blir därmed skogsvårdsavgiftens andel av de totala intäkterna. För ägare 1 är därför skillnaden mellan Fig. 6 och Fig. 8 mer påtaglig då denne ägare har haft den lägsta inkomstbeskattningen.

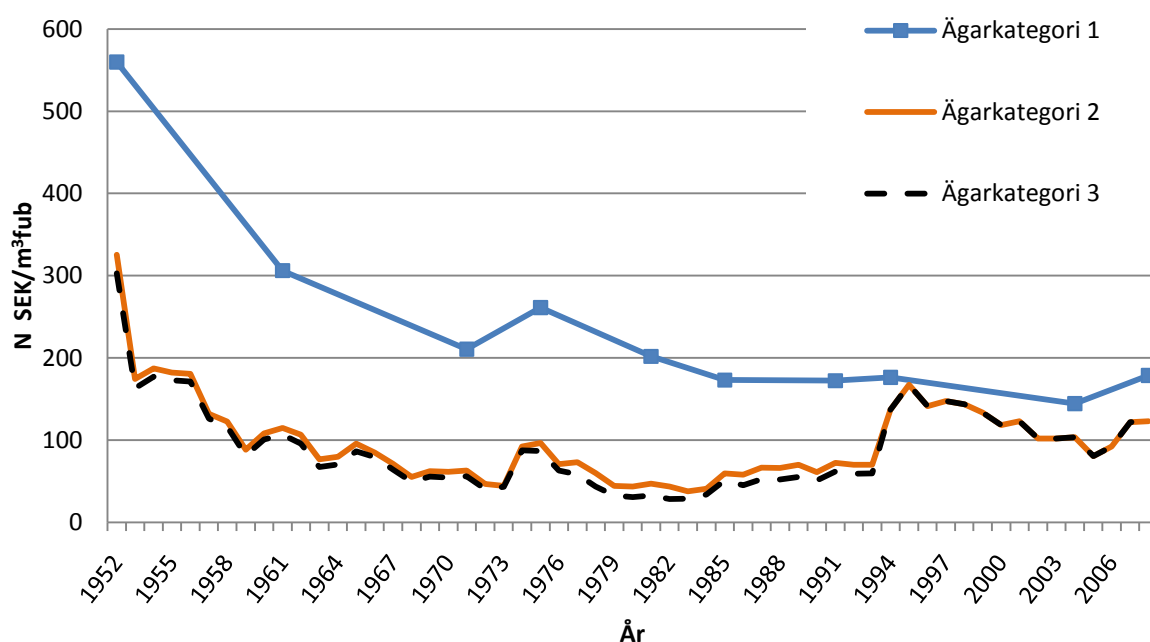


Figur 8. Totala skatter och avgifter i procent för de olika ägarkategorierna, Ts

I Fig. 9 har virkespriserna före skatt för de olika ägarkategorierna (se Fig. 3) reducerats med skatterna som varje ägarkategori fått erlægga under tidsperioden, samt skogsvårdsavgiften under tiden då den förekom. Virkespriserna har således reducerats med de redovisade procentsatserna i Fig. 8. Notera att ägarkategori 1 har förutsatts utföra sina avverkningar själv och därmed har ett konstant högre netto jämfört med de två övriga ägarkategorierna.

Efter de höga virkespriserna i mitten av 1970-talet i samband med oljekrisen, har nettot varit relativt konstant för den självverksamme skogsägaren (kategori nr 1) vid jämförelse med KPI.

För ägarkategori 2 och 3 ligger kurvorna väldigt tätt sammanslutna och är under större delen av den studerade tidsperioden oskiljaktiga. Efter Koreakrisen på 1950-talet var det högsta nettopriset (SEK/m³fpb) för ägarkategori 2 och 3 år 1995, vid de förutsättningar som antagits i denna studie.



Figur 9. Nettoinkomst (SEK/m³fpb) efter erlagda skatter och avgifter för de olika ägarkategorierna, justerade med KPI till 2008 års prisnivå, N

5 Diskussion

5.1 Diskussion kring resultatet

Först och främst måste det framhållas att stor försiktighet bör iakttas vid jämförelse av nettot mellan de olika ägarkategorierna i Fig. 9. Detta då den självverksamma skogsägaren (nr 1) har antagits utföra sina avverkningar själv. Anledningen till det högre nettot är således de uteblivna kostnader för avverkning som de andra två ägarna har belastats med. Jämförelserna som utförs bör istället göras genom att studera relativa skillnader inom samma ägarkategori över tiden.

De reellt sett höga virkespriser som förekom under första hälften av 1950-talet är inte heller med justering för skogsvårdsavgift och erlagda skatter jämförbara med dagens virkespriser. Hade statistik över virkespriserna funnits sedan 1945 hade det blivit tydligare att virkespriserna i början på 1950-talet var exceptionellt höga. Det bör därför framhållas för läsarna att denna toppnotering av virkespriserna orsakades av en enorm efterfrågan under koreakrisen. För läsaren av detta arbete är det annars lätt att tro att virkespriserna innan 1950-talet låg på samma höga nivå som under dessa toppår. Så är således inte fallet. Jämför (Ekelund & Hamilton 2001).

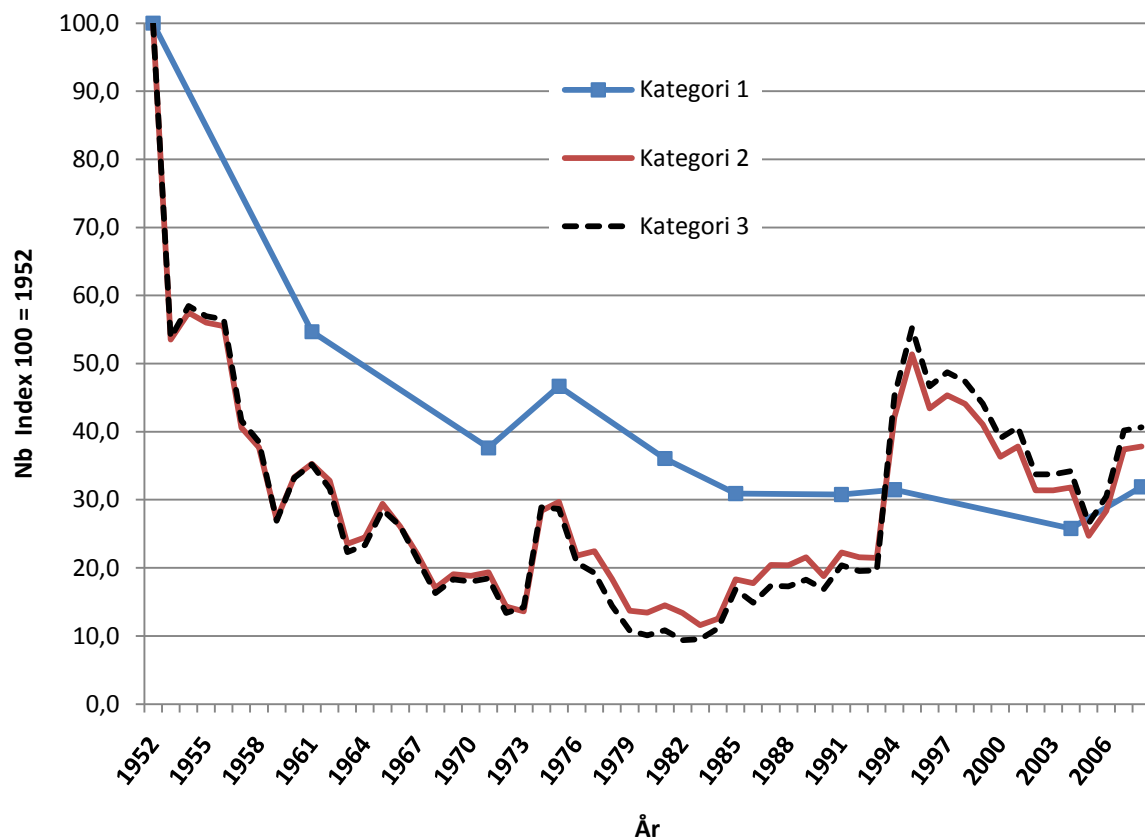
Skattetrycket för kategorin självverksamma skogsägare (ägarkategori 1) har över tiden varit relativt konstant, med en tydlig stegring efter 1970 och en topp under 1980-talet. De tydliga ökningarna av skattetrycket för den självverksamme skogsägaren under 1970-talet berodde på de höjda kommunalskatterna och höjda egenavgifter (jämför, Söderberg 1996). Den tydliga skillnaden i beskattningen mellan 2004 och 2008 för ägare nr 1 beror främst på jobbskatteavdraget (Anon 2010b, Anon 2010c).

För den självverksamme skogsägaren är det inte bara virkespriserna och beskattningen som har påverkat nettot utan även rationaliseringarna i skogsbruket. Rationaliseringarna har lett till minskade avverkningskostnader per kubikmeter och det innebär i sin tur minskad förtjänst för den självverksamme att själv avverka och forsla ut virket (jämför Fig. 3).

I Fig. 10 har det år med högsta nettot (1952) för samtliga kategorier satts till index 100, vilket innebär att nettoinkomsten för övriga år i figuren står i procentuell relation till inkomsterna år 1952. Exempelvis var nettoinkomsten (SEK/m³fpb) för skogsägarkategori nr 1 år 1991 endast ca 30 % av den inkomst som erhöles år 1952.

Enligt Fig. 10 är det skogsägarkategori nr 3, dvs. den mest högavlönade tjänstemannen, som procentuellt sett har gynnats mest av skatteomläggningen och införandet av räntefördelningen. Detta beror på att marginalskatten för denna skogsägarkategori före skatteomläggningen var högre än för kategori 2 med en lägre tjänsteinkomst.

För den självverksamme skogsägaren har inkomstbeskattningen i förhållande till de övriga två ägarkategorierna varit relativt konstant. Inkomstskatten har legat mellan ca 33 och 49 % under hela den studerade tidsperioden, vilket innebär en förändring på maximalt 16 %.



Figur 10. Index över nettoinkomsterna (SEK/m³fbp) efter skatt med år 1952 som bas, Nb

Skulle marginals-katten och inkomstskatten vara lika stora skulle alla skogsägarkategorier drabbas exakt lika hårt av skogsvårdsavgiften, när den sätts i relation till nettoinkomsten. Eftersom skatteskalen har varit progressiv under den studerade perioden så innebär det att marginals-katten alltid har varit större än den genomsnittliga inkomstskatten. Hur stor skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten blir beror på relationen mellan inkomstskatt och marginals-katt. En större skillnad mellan inkomstskatt och marginals-katt resulterar i att skogsvårdsavgiftens andel av nettoinkomsten blir mindre. Nu följs emellertid inkomstskatten och marginals-katten åt, vilket gör att skillnaderna dessa emellan aldrig blir särskilt stora.

Anledningen till att skogsvårdsavgiften reducerar skogsägarkategori nr 1:s nettoinkomst minst är att denne har en procentuellt större skillnad mellan inkomstskatt och marginals-katt, vilket innebär en mindre procentuell reduktion av nettoinkomsten. Det finns några olika faktorer som har gjort att den procentuella skillnaden mellan marginals-katt och inkomstskatt är störst för kategori 1. Ägarkategori 2 och 3:s skogsinkomster har beräknats som "toppen" på de vanliga tjänsteinkomsterna. Grundavdrag är den lägsta gränsen för när en inkomsttagare börjar betala skatt. Grundavdraget som får göras har således redan dragits av för den vanliga tjänsteinkomsten och har inte berört beräkningarna för skogsägarkategori 2 och 3 lika mycket som för skogsägarkategori 1.

Om grundavdraget är 20 000 SEK innebär det att en sådan stor summa kan intjänas varje år utan att någon skatt behöver betalas. Anta att skatten på inkomster över 20 000 SEK är 20 %. Tjänar den skattepliktige exakt 20 000 SEK är således inkomstskatten 0 % och marginals-katten 20 %. Kontentan av detta är att vid en lägre inkomst har grundavdraget en större påverkan på den relativa skillnaden mellan inkomstskatt och marginals-katt än vid högre

inkomstnivåer. Grundavdraget påverkar bara skogsägarkategori 2 och 3 på så vis att skogsinkomsterna beräknas i ett något lägre marginalskatteintervall, jämför Fig. 1.

Skatteskalans utformning har också påverkat den relativa skillnaden mellan marginals katt och inkomstskatt. Marginalskattenivåerna ökade på 1970- och 1980-talet snabbt och var redan vid låga inkomstnivåer relativt höga, jämför Söderberg (1996). En person med låg inkomst kan således ha haft en hög marginals katt men en betydligt lägre inkomstskatt. Återigen blir slutsatsen att skillnaden mellan marginals katt och inkomstskatt är större vid lägre inkomstnivåer.

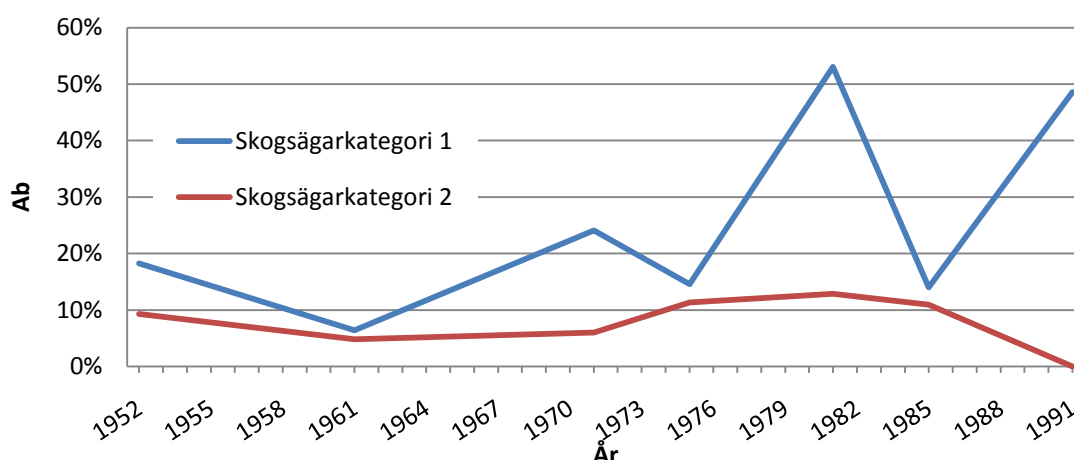
5.2 Analys av resultatet

Vid jämförelse av hur mycket skogsvårdsavgiften har reducerat skogsägarnas nettoinkomst, har skogsägarkategori 1 nettoinkomst reducerats minst. Denna reduktion står i relation till de olika skogsägarkategoriernas nettoinkomst vilken är olika för alla ägarkategorier. Nettoinkomsten beror på inkomstskatten och inkomstskatten är högst för ägarkategori 3 och lägst för ägarkategori 1. Det är därför fullt naturligt att ägarkategori 1 nettoinkomst reduceras minst av skogsvårdsavgiften.

Storleken på skogsvårdsavgiften per år (efter skatteavdrag) är

$$SVA = AMB(1 - S_M)$$

Marginalskatten är för alla år lägst för ägarkategori 1 och högst för ägarkategori 3. Detta innebär att den faktiska kostnaden (i antal kronor) för skogsvårdsavgiften för samtliga år har varit störst för ägarkategori 1 och minst för ägarkategori 3. I relation till nettoinkomsten påverkas ägarkategori 1 minst av skogsvårdsavgiften. Den faktiska (absoluta) kostnaden för skogsvårdsavgiften i antalet kronor var dock högst för ägarkategori 1. Väger man dessutom in det faktum att ägarkategori 2 och 3 har en inkomst ifrån annan tjänst ter sig avgiften slå än mer orättvist emot den lägst avlönade skogsägaren (skogsägarkategori 1). I Fig. 11 visas hur relativt mycket större den faktiska kostnaden för skogsvårdsavgiften är för ägarkategori 1 och 2, jämfört med ägarkategori 3. Marknadsvärdet (M) har i denna jämförelse antagits vara lika för alla ägare.



Figur 11. Relativt högre storlek på skogsvårdsavgift för ägarkategori 1 och 2, vid jämförelse av den faktiska kostnaden, mot ägarkategori 3, Ab

I Fig.9 där virkespriserna netto efter skatt är justerade med KPI, framgår att dagens virkespriser för kategori 1 är drygt 10 % lägre än i början på 1970-talet.

Kan en skogsägare idag leva på en fastighet som medger ett årligt virkesuttag på 450 m³?

Under den studerade tidsperioden (1952-2008) så har tillväxten i skogen enligt skogsstyrelsens statistik generellt sett ökat med ca 58 % (Anon 2011). Denna aspekt har inte medtagits i förutsättningarna för denna studie då det är rimligt att utgå ifrån en lika stor årlig avverkningsvolym för att jämföra virkesprisernas (SEK/m³ fpb) utveckling efter skatt över tiden. Ska man analysera hur stor fastighet som krävs för den självverksammes försörjning är det däremot rimligt att beakta att en viss tillväxtökning har skett. Den troliga orsaken till tillväxtökningen är enligt Elfving & Tegnhammar (1995) den förändrade skogsskötseln.

I Fig.12 visas kurvor över den reala bruttolönens utveckling för skogsägarkategori 1 vid en årlig avverkning av 450 m³ fpb, den reala bruttolönens utveckling för skogsägarkategori 1 vid beaktande av den tillväxtökning som skett i skogen under tidsperioden, samt tjänsteinkomsten för skogsägarkategori 2. Tjänsteinkomsten för ägarkategori 2 är den inkomst denna ägare har haft från sin tjänst, ej dennes skogsintäkter. Denna inkomstnivå motsvarar löneutvecklingen för en industriarbetare (du Rietz et al 2011). Siffrorna för tillväxtökningen i den Svenska skogen är hämtade från skogsstyrelsens statistikdatabas (Anon 2011).

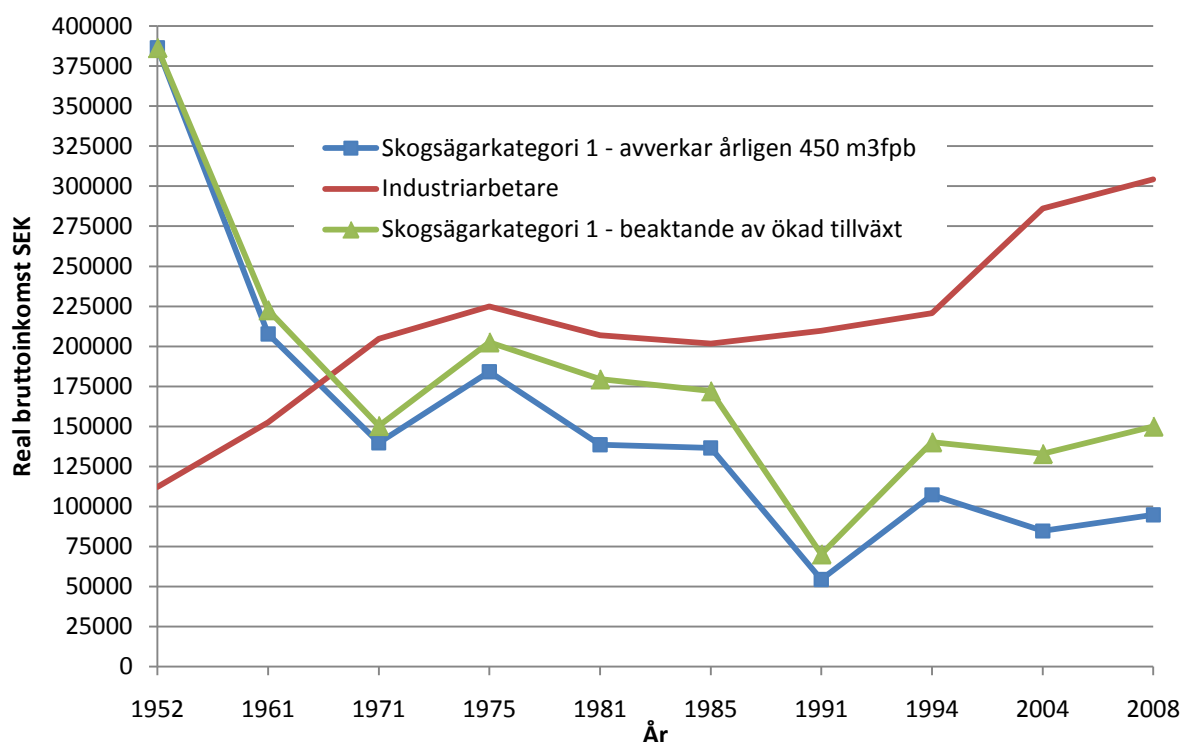
Det denna figur visar är att den reala bruttolönen för en självverksam skogsägare har sjunkit oavsett om tillväxtökningen i skogen beaktas eller ej. För industriarbetaren har den reala bruttolönen istället ökat. I de tidigare jämförelser (Fig.9) som visats där virkespriserna har justerats med KPI, har det gått att se att priserna har sjunkit, men inte så påfallande. Med tanke på att inkomstskatterna var högre på 1970-talet blir inte skillnaden efter skatt i Fig.12 så markant. Observera att skogsvårdsavgiften inte finns medräknad i Fig.12. Löneökningen för en industriarbetare har enligt Fig. 12 varit relativt stor i jämförelse med hur skogsinkomstutvecklingen har sett ut.

År 1952 var bruttolönen för den självverksamme skogsägaren som årligen avverkade 450 m³ fpb ca 3,5 gånger så stor som bruttolönen för en industriarbetare. År 2008 var bruttolönen för industriarbetaren istället drygt 3 gånger högre än för den självverksamme skogsägaren som årligen avverkade 450 m³ fpb. Virkespriserna har med andra ord inte motsvarat löneutvecklingen. Detta innebär att skogsintäkterna för den skogsägare som haft en annan tjänst vid sidan av sitt skogsbruk blivit av mindre betydelse för den totala försörjningen. Skogsintäkterna har alltmer kommit att betraktas som en biinkomst till den vanliga tjänsteinkomsten.

Vill en självverksam skogsägare idag leva med samma ekonomiska levnadsstandard som en industriarbetare måste den självverksamme skogsägaren ha en fastighet som medger ett årligt virkesuttag som är drygt 3 gånger högre än det som antagits i denna rapport. Fastigheten bör därmed medge ett årligt virkesuttag om ca $450 \cdot 3 = 1350 \text{ m}^3 \text{ fpb}$ (1421 m³ sk). Eftersom en tillväxtökning har skett i skogen behöver dock inte fastigheten år 2008 vara 3 gånger så stor för att inbringa samma årliga inkomst som en industriarbetare. Enligt Fig. 12 krävs vid beaktandet av tillväxtökningen i skogen en fastighet som är drygt 2 gånger så stor som den som har antagits i denna studie. Det som inte får förglömmas är att kostnader för inköp av maskiner ej har medtagits i beräkningarna för denna studie. Det innebär att den årliga avverkningsvolymen måste vara större än de nämnda 1350 m³ fpb, samt att fastigheten måste vara mer än 2 gånger så stor (vid beaktande av tillväxtökning) för att år 2008 kunna inbringa

en inkomst som motsvarar inkomsten för en industriarbetare. Idag är det som självverksam skogsägare inte möjligt att leva på en fastighet som antagits i denna studie, enligt dagens krav på levnadsstandard.

Fortsätter löneutvecklingen även i framtiden i samma takt som den har gjort under de senaste 50 åren samtidigt som ökningen av virkespriserna bara motsvarar inflationsökningen kommer virkesintäkterna i allt högre utsträckning att betraktas som en biinkomst. Om dessutom fastighetspriserna fortsätter att stiga i samma takt som under de 10 senaste åren kommer virkets relativa värde att minska. Det innebär i sin tur minskade incitament för den privata skogsägaren att avverka då fastighetens ”mjuka” värden är lika stora eller tom större än virkesvärdet. För industrin kommer det att leda till ökade svårigheter att införskaffa virke.

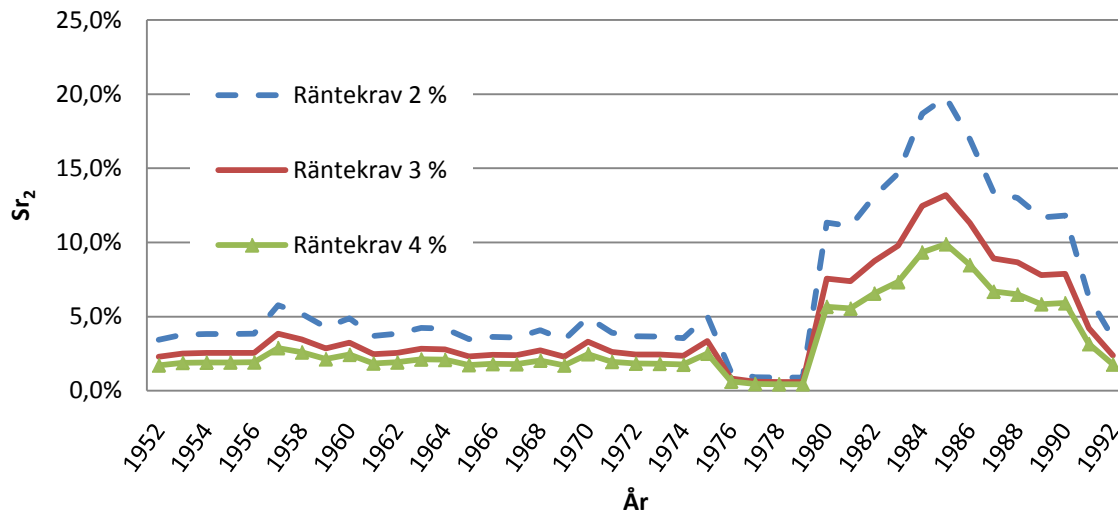


Figur 12. Real bruttoinkomst för skogsägarkategori 1 som årligen avverkar 450 m³fcb, real bruttoinkomst för skogsägarkategori 1 vid beaktande av tillväxtökning samt real bruttoinkomst från tjänst för en industriarbetare, i 2008 års prisnivå.

5.3 Känslighetsanalys

I arbetet har ett räntekrav om 2 % antagits vid beräkandet av skogsvårdsavgiftens andel av nettoinkomsten. Detta antagande påverkar givetvis resultaten. I FIG. 13 visas en jämförelse av hur olika räntekrav påverkar skogsägarkategori 2 nettoinkomst. Vid en ökning av räntan från 2 % till 3 % minskar skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten med 33,3 %. Ökar räntan från 2 % till 4 % minskar skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten med 50 %. Detta är som sagt reduktionen av nettoinkomsten från skogen. Det totala skattetrycket påverkas därmed inte alls i samma utsträckning. Under de år skogsvårdsavgiftens påverkan var som störst var inkomstbeskattningen ca 65 % och skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten ca 20 % (vid 2 % ränta) för ägarkategori 3. Av en inkomst på 100 SEK gick först 65 SEK bort i inkomstbeskattning, dvs. 45 SEK återstod i nettoinkomst före skogsvårdsavgiften. Skogsvårdsavgiften reducerade nettoinkomsten med 20 % vilket blir med

$45 \cdot 0,20 = 9$ SEK. Den totala beskattningen blev således 74 % istället för 65 % vid beaktande av skogsvårdsavgiften. Det totala skattetrycket påverkas därför mest för ägarkategorin med lägst inkomstskatt dvs. kategori 1, vid ändrat räntekrav. Skogsvårdsavgiftens påverkan på skogsägarnas nettoinkomst är därför i denna studie inte underskattad, utan snarare överskattad.



Figur 13. Skogsvårdsavgiftens reduktion av nettoinkomsten för skogsägarkategori 2 vid olika räntekrav, Sr_2

5.4 Slutsatser

- De virkespriser som förekom på 1950-talet är för alla ägarkategorier högre än dagens virkespriser efter skatt.
- För den självverksamme skogsägaren har det reala virkespriset netto efter skatt varit relativt konstant sedan 1980-talet vid jämförelse med KPI.
- Det är idag mindre lönsamt för en privat skogsägare att själv utföra avverkningen pga. att rationaliseringar har sänkt de reala drivningskostnaderna i storskogsbruket.
- Skogsvårdsavgiften reducerade skogsägarkategori 3 nettoinkomst mest och skogsägarkategori 1 nettoinkomst minst. Den faktiska kostnaden för skogsvårdsavgiften uttryckt i antal kronor var dock högst för ägarkategori 1 och lägst för ägarkategori 3.
- Skogsägarkategori nr 3 gynnades procentuellt mest av införandet av räntefördelningen
- Virkesprisutvecklingen har inte motsvarat reallöneutvecklingen för en industriarbetare. År 1952 var bruttoinkomsten för den självverksamme skogsägaren vid en årlig avverkning av 450 m³fpb ca 3,5 gånger större än bruttoinkomsten för en industriarbetare. År 2008 var bruttoinkomsten för industriarbetaren istället drygt 3 gånger högre än för den självverksamme skogsägaren vid en årlig avverkning av 450 m³fpb. Skogsintäkterna har således alltmer kommit att betraktas som en biinkomst.

5.5 Metodkritik

Skattereglerna som tillkom 1994 har gjort att beskattningen på skogsinkomster i det närmaste är proportionella, vilket har föranlett en (under fastighetens innehavstid) jämnare avverkningsbenägenhet bland skogsägarna. Före denna skattereform tenderade skogsägarna i större utsträckning att bygga upp virkesförrådet på sin fastighet, då realisationsvinstbeskattningen vid försäljning av fastigheten var förmånligare än beskattningen vid försäljning av leveransvirke (Kungl. Skogs- och Lantbruksakademin 1990).

Förutsättningarna i avgränsningen där skogsägaren avverkar lika stor areal varje år ger därför inte en helt verklig bild över hur skogsägarna har agerat på virkesmarknaden. Dock torde det ge den mest rättvisa bilden över hur mycket skogsägarna får kvar netto efter skatt vid avverkning under de olika åren.

I förutsättningarna anges det att skogsägarkategorierna är ensamstående, vilket i verkligheten inte är realistiskt. 1987 slopades sambeskattnings av B-inkomster⁷. Denna skatt beräknades med utgångspunkt från den av makarna med högst inkomst. Om ägaren av fastigheten hade lägre inkomst än sin make/maka tvingades ägaren ändå betala skatt beräknad på den högsta inkomsten i hushållet (Jacobsson 1987). Att ta hänsyn till detta hade blivit svårt, men som studien nu är utförd blir de relativa jämförelserna kategorierna emellan korrekt.

Skogsvårdsavgiften finansierade inte bara Skogsstyrelsens olika projekt och egna verksamhet utan en viss del återbetalades till skogsägarna i form av bidrag (röjningsbidrag etc.). Hur stort detta bidrag har varit för de olika fastigheterna har varit väldigt svårt att försöka spekulera i och därför har inte detta medtagits i denna studie. Detta får den följdfeffekt att den totala belastningen som skogsvårdsavgiften har utgjort för vissa fastigheter är överskattade i denna studie då inte bidragen är invägda. Dock bör framhållas att bidragen som har betalats ut har varit betydligt mindre i förhållande till de avgifter skogsägaren behövde betala in och dessutom tenderade bidragen att tillfalla de sämst (enligt vedertagna skötselmetoder) sköta fastigheterna (jämför Ekelund & Hamilton 2001). Fastigheterna i denna studie har som tidigare påpekats beräknats utföra alla skötselåtgärder och måste därför anses som "välskötta".

Även om det hade funnits tydliga uppgifter över vilka fastighetsägare som kunnat tillgodogöra sig bidrag som skogsvårdsavgiften finansierat är det tveksamt om bidragen borde ha räknats med. Anledningen till detta är att ägaren som emottagit bidragen kan ha utfört åtgärder på fastigheten som inte skulle ha utförts om bidragen inte hade erhållits. Om åtgärder som utförts på fastigheten inte skulle ha utförts om bidrag inte erhållits skulle inte nettoinkomsten påverkas. Nettoinkomsten efter skatt och avgifter är det som har undersökts i denna studie.

Då det förelåg svårigheter i att hitta uppgifter kring hur egenavgifterna sett ut sedan 1950-talet och framåt användes arbetsgivaravgifterna vid framräkandet av skattebelastningen för den självverksamme skogsägaren (nr 1). Skillnaden mellan arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna är i dagsläget väldigt marginella (ca + 1-2 %) men variationerna har enligt skattestatistisk årsbok (SCB 2010b) varit något större (ca +5 %). Det innebär att det erhållna

⁷ Inkomster av kapital, icke arbetsinkomster i jordbruk som t.ex. likvider för avverkningsrätter (Jacobsson 1987)

skattetrycket för den självverksamme skogsägaren är något överskattat, men den relativa skillnaden i skattetrycket mellan åren bör stämma väl överens med hur det har sett ut.

Kostnader för skogsägarkategori 1 vid inköp av maskiner har ej beaktats. Den självverksamme skogsägaren beräknades utföra avverkningar själv men ändå antogs aldrig ha några kostnader för inköp av redskap och maskiner för utförandet av dessa avverkningar. Som nämnts under avsnittet avgränsningar är detta inte helt rättvisande. Dock bör den relativa skillnaden som visas i figurerna vara nära verkligheten då förtjänsten av att utföra avverkningar i den egna skogen har minskat konstant sedan 1950-talet pga. rationaliseringarna i storskogsbruket. Idag kan en skogsägare som avverkar manuellt inte konkurrera mot storskogsbrukets maskiner. En slutsats som kan dras av detta är att det är väldigt oekonomiskt att försöka vara en helt självverksam skogsägare idag, såvida denne inte äger väldigt stora arealer och konstant kan sysselsätta skogsmaskiner på heltid. I annat fall vore det mer lönsamt att leja bort avverkningarna och utföra något annat arbete vid sidan av som ger bättre lönsamhet än att försöka avverka motormanuellt. Det hela medför att nettot för den självverksamme skogsägaren är något för högt.

I denna studie har det förutsatts att skogsägarkategori nr 2 som har en medelinkomst från annan tjänst deklarerar all inkomst från skogen som inkomst av kapital under den tiden det har varit möjligt (1994 och framåt). Detta är inget som Urban Rydin på LRF skogsägarna rekommenderar skogsägarna att göra, eftersom en skogsägare med denna inkomst då skulle gå miste om möjligheter till ökade pensionsförmåner. Före 1991 (som tidigare nämnts) var det försäljningsformen av virket som avgjorde om egenavgifter behövde erläggas eller ej och behövde egenavgifter erläggas så skulle dessa betalas på hela årets skogsintäkt även om bara en liten del härstammat från leveransvirkesförsäljning. Det gjorde att skogsägaren kunde bli tvingad att erlägga egenavgifter som aldrig kom honom/henne tillgodo, vilket medförde att de flesta skogsägarna var medvetna om detta och undvek försäljning leveransvirke (om de inte var självverksamma) för att slippa betala egenavgifter. Detta föranledde troligen att flera skogsägare gick miste om ökade pensionsförmåner när de undvek att betala in sociala avgifter genom sitt val att försäljningsform. För att göra studien rättvis över tiden har principen varit att utgå ifrån de möjligheter som innebär att skogsägaren betalar minimalt i skatt, även om det inneburit minskade sociala förmåner.

För ägare nr 3 med en hög inkomst från tjänst har detta inte varit något dilemma då dennes inkomst med marginal har överstigit gränsen för när ytterligare pensionsförmåner kan erhållas (jämför Nilsson et al 1980, Jacobsson 1990).

6 Referenser

6.1 Tryckta källor

- Anon. (2010a) Starta företag, beräkna skatter. Verksam. Hemsida [Online] (2010-09-30) Tillgänglig: <http://www.verksam.se> [2010-10-28]
- Anon. (2010b) Skatteverket. Hemsida [Online] (2010-10-30) Tillgänglig: <http://www.skatteverket.se> [2010-11-20]
- Anon. (2010c) Jobbskatteavdraget. Hemsida [Online]. Tillgänglig: <http://www.jobbskatteavdraget.se> [2010-12-01]
- Anon. (2011) Skogsstyrelsen. Hemsida [Online] (2011-01-01) Tillgänglig: <http://www.skogsstyrelsen.se> [2011-03-10]
- Antonsson, Jan & Rydin, Urban. (2009) Skatt på skog. Göteborg. Tholin & Larsson förlag.
- Aronsson, Thomas. (1986) *Den svenska skogsbeskattningens rättsregler – en översikt*. Umeå: Sveriges Lantbruksuniversitet. (Institutionen för skogsekonomi, 52)
- Ekelund, Hans. & Hamilton, Gustaf. (2001) *Skogspolitisk historia*. Jönköping: Skogsstyrelsen förlag (SUS 2001 rapport 8a; nr 1695). ISSN 1100-0295
- Elfving, Björn. & Tegnhammar, Lars. (1995) *Varför ökar tillväxten?* FAKTA SKOG, nr 18 1995.
- Hansson, Kurt. Lönnstedt, Lars. & Svensson, Jan. (1988) *Privatskogsägarens skattesituation: Ekonomiska effekter av olika skogsbruksstrategier – Fem exempel*. Uppsala: Sveriges Lantbruksuniversitet. (Institutionen för skog-industri-marknad studier, 2)
- Hedberg, Christer. (2006) Långt kvar till 1995 års priser. *Skogsland*. Augusti 2006 (nr 33), sid 12.
- Håkansson Sune. (2002) *Räntefördelningen och dess påverkan på skogsbruket*, Akad.avh.Växjö: Växjö universitet
- Jacobsson, Olle. (1987) Det lönar sig att avverka. *SKOGS-EKO*. Oktober 1987, sid 10-11.
- Jacobsson, Olle. (1988-1991) *Skog och skatter 1988-1991*. Jönköping: Skogsstyrelsen förlag
- Karlsson, Stefan & Wågensjö, Börje (red). (2010) *Skog och skatter 2010*. Jönköping: Skogsstyrelsen förlag
- Kjellin, Per. (2001) *Skogspolitiken idag - en beskrivning av den politik och övriga faktorer som påverkar skogen och skogsbruket*. Jönköping: Skogsstyrelsen förlag (SUS 2001 rapport 8b; nr 1696). ISSN 1100-0295

- Kungl. skogs- och lantbruksakademin. (1990) *Skogen och skatterna – Redovisning av seminarium den 9 maj 1990 anordnat av Kungl. Skogs- och lantbruksakademin*. Umeå: Sveriges Lantbruksuniversitet. (Institutionen för skogsekonomi, 96). ISBN 91-576-4236-2
- LRF Skogsägarna. (2008) *Skogsägarnas företagsbok 2008*. Stockholm. LRF Skogsägarna
- LRF Skogsägarna. (2010) *Skogsägarnas företagsbok 2010*. Stockholm. LRF Skogsägarna
- Nilsson, Folke. Offesson, Per-Erik. Toftered, Lennart & Wartoft, John-Eric (1980) *Beskattning av skogsbruk*. Första upplagan. Stockholm: LT:s förlag
- Du Rietz, Gunnar. Johansson, Dan & Stenkula, Mikael. (2011). *Taxation of Labor Income in Sweden from 1861 to 2010*. IFN och Ratio, manuskript
- SCB. (1957-1995) *Statistisk årsbok för Sverige 1957-1995*. Örebro. SCB-tryck
- SCB. (2010a) *Bostads- och byggnadsstatistisk årsbok 2010*. Örebro. SCB-tryck
- SCB. (2010b) *Skattestatistisk årsbok 2010*. Örebro. SCB-tryck
- Seth, Staffan. & Tjäder, Clas. (2005) *Skog – köp, förvaltning, försäljning, samägande, generationsväxling*. Ny uppl. Stockholm: Raster
- Skatteutskottet. (2008) *Skatteutskottets uppföljning av skogsbeskattningen*. Stockholm: Riksdagstryckeriet. (2007/08: RFR13)
- Skogsbeskattningen. (1969) *Betänkande angivet av skogsskattekommittén*. Stockholm: Fritzes. (Statens offentliga utredningar 1969:30)
- Skogsstyrelsen. (1984) *Skogsstatistisk årsbok 1984*. Jönköping. Skogsstyrelsen förlag.
- Skogsstyrelsen. (1987) *Skogsvårdslagen – Handbok*. Jönköping. Skogsstyrelsen förlag.
- Skogsstyrelsen. (2010) *Skogsstatistisk årsbok 2010*. Jönköping. Skogsstyrelsen förlag.
- Sveriges skogsvårdsförbund. (2000) *Skogsencyklopedin*. Stockholm. Sveriges skogsvårdsförbund.
- Söderberg, Bo. (1991) Hur hårt slår skogsvårdsavgiften? *Ekonomisk debatt* nr 2/91, sid. 152-158
- Söderberg, Hans. (1996) *Inkomstskattens utveckling under 1900-talet*. Stockholm: Skattebetalarnas förening
- Wibe, Sören & Jäghagen, Karl. (1990) *Skogsvårdsavgiften*. Umeå: Sveriges lantbruksuniversitet. (Institutionen för skogsekonomi, 95) ISBN 91-576-4224-9
- Wibe, Sören. (1991) Svar till Söderberg. *Ekonomisk debatt* nr 2/91, sid. 158

6.2 Personlig kommunikation

Edström, Rolf. Informationschef SCA Skog AB. Förmedlade PPT-presentation. SCA Skog AB (2008) Produktivitetsstudier 1955-2008. Mail 2010-12-01

Håkansson, Sune. Universitetsadjunkt, Blekinge tekniska högskola. Mail september-oktober 2010

du Rietz, Gunnar. Ekon doktor, f.d. skattesakkunnig i SAF, skatteexpert. Telefonsamtal och mail, september-oktober 2010.

Rubensson, Lars. Lantmätare, Chef markjuridiska avdelning SCA Skog AB. Telefonsamtal 2010-11-01.

Rydin, Urban. Skattechef LRF konsult. Telefonsamtal och mail, september-oktober 2010.

Seth, Staffan. Konsult, expert på jordbruks- och skattefrågor. Telefonsamtal september-oktober 2010.

Stenström, Kurt. Pensionerad skattesakkunnig f.d. anställd SCA Skog AB. Telefonsamtal 2010-10-19.

7 Bilagor

7.1 Bilaga 1 – Skatteberäkning för ägarkategori 2 1991-1993

År 1991

Överskott från skogen ca 56 800

Inkomst från tjänst ca 158 500

Marginalskatt 36,9 %

Egenavgifter ca 34,75 % (skatteverket, 2010)

$56800/1,3475 = 42\,152$ SEK beskattningsbar inkomst

$42\,152 * 0,369 = 15\,554$ SEK inkomstskatt

$56800 - 42152 = 14152$ SEK egenavgifter som behöver erläggas

$(14152 + 15554) / 56\,800 = 52,3$ % total skatt och egenavgifter i procent av överskottet från skogen.

År 1992

Överskott från skogen ca 53590 SEK

Inkomst från tjänst 167 900 SEK

Marginalskatt ca 36,2 %

Egenavgifter 33,85

$53590/1,3385 = 40037$ SEK beskattningsbar inkomst

$40037 * 0,362 = 14493$ inkomstskatt

$53590 - 40037 = 13553$ egenavgifter som behöver erläggas

$(13553 + 14493) / 53590 = 52,3$ % total skatt och egenavgifter i procent av överskottet från skogen

År 1993

Överskott från skogen ca 52087 SEK

Inkomst från tjänst 172 800 SEK

Marginalskatt ca 36,0 %

Egenavgifter 29,55 %

$52087/1,2955 = 40206$ SEK beskattningsbar inkomst

$40206 * 0,36 = 14474$ inkomstskatt

$52087 - 40206 = 11881$ egenavgifter som behöver erläggas

$(11881 + 14474) / 52087 = 50,6$ % total skatt och egenavgifter i procent av överskottet från skogen

7.2 Bilaga 2 – Skatteberäkning för ägarkategori 3 1991-1993

1991

Överskott från skogen ca 56 800 SEK

Inkomst från tjänst 232 300 SEK

Marginalskatt ca 51,2 %

Särskild löneskatt 22,2 %

$56800/1,222=46481$ SEK beskattningsbar inkomst

$46481*0,512= 23798$ SEK inkomstskatt

$56800-46481= 10319$ egenavgifter som behöver erläggas

$(23798+10319)/56800 = 60,0$ % total skatt och egenavgifter i procent av överskottet från skogen

1992

Överskott från skogen ca 53 590 SEK

Inkomst från tjänst 245 600 SEK

Marginalskatt ca 51,0 %

Särskild löneskatt 21,85 %

$53590/1,2185=43980$ SEK beskattningsbar inkomst

$43980*0,51=22430$ SEK inkomstskatt

$53590-43980=9610$ SEK egenavgifter som behöver erläggas

$(22430+9610)/53590=59,8\%$ total skatt och egenavgifter i procent av överskottet från skogen

1993

Överskott från skogen ca 52 087

Inkomst från tjänst 252 500 SEK

Marginalskatt 51,0 %

Särskild löneskatt 17,69 %

$52087/1,1769=44258$ SEK beskattningsbar inkomst

$44258*0,51=22571$ SEK inkomstskatt

$52087-44258=7829$ SEK egenavgifter som behöver erläggas

$(7829+22571)/52087= 58,4$ % total skatt och egenavgifter i procent av överskottet från skogen

7.3 Bilaga 3 – Överpris och skogsbruksvärde/marknadsvärde år 1952-1969

Tabell 1. Överpris och skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet från år 1952-1969

År	Överpris %	Skogsbruksvärde/Köpeskilling (Marknadsvärde)
1952	83,6%	54,5%
1953	83,6%	54,5%
1954	83,6%	54,5%
1955	83,6%	54,5%
1956	83,6%	54,5%
1957	24,2%	80,5%
1958	38,0%	72,5%
1959	67,0%	59,9%
1960	46,0%	68,5%
1961	91,0%	52,4%
1962	80,0%	55,6%
1963	67,0%	59,9%
1964	67,0%	59,9%
1965	97,0%	50,8%
1966	100,0%	50,0%
1967	98,0%	50,5%
1968	77,0%	56,5%
1969	110,0%	47,6%

Se avsnitt 1. för begreppsdefinition och avsnitt 3.3.1 för beräkningsmetod

7.4 Bilaga 4 – Köpeskillingskoefficient och skogsbruksvärde/marknadsvärde

Tabell 2. Köpeskillingskoefficient och skogsbruksvärdets andel av marknadsvärdet år 1970-1992

År	Köpeskillingskoefficient	Skogsbruksvärde/Köpeskilling (Marknadsvärde)
1970	1,45	69,0%
1971	1,79	55,9%
1972	1,94	51,5%
1973	2,05	48,8%
1974	2,09	47,8%
1975	1,38	72,5%
1976	3,32	30,1%
1977	4	25,0%
1978	4,1	24,4%
1979	4,43	22,6%
1980	3,66	27,3%
1981	1,6	62,5%
1982	1,63	61,3%
1983	1,52	65,8%
1984	1,61	62,1%
1985	1,82	54,9%
1986	2,01	49,8%
1987	2,51	39,8%
1988	2,6	38,5%
1989	3	33,3%
1990	3	33,3%
1991	4,73	21,1%
1992	2,06	48,5%

Se avsnitt 1. för begreppsdefinition och avsnitt 3.3.2 för beräkningsmetod

7.5 Bilaga 5 – Skogsvårdsavgiften i procent av skogsbruksvärdet

Tabell 3. Skogsvårdsavgiften i procent av skogsbruksvärdet

År	Skogsvårdsavgiften i % av skogsbruksvärdet
1952-1975	0,15 %
1976	0,09 %
1977	0,09 %
1978	0,09 %
1979	0,09 %
1980	1 %
1981	0,45 %
1982	0,55 %
1983	0,50 %
1984	0,65 %
1985	0,80 %
1986	0,80 %
1987	0,80 %
1988	0,80 %
1989	0,80 %
1990	0,80 %
1991	0,80 %
1992	0,20 %

Se avsnitt 3.4 för beräkningsmetod

7.6 Bilaga 6 – Skatteberäkningar ägarkategori 1

År 1952

Skogsintäkt 28 598 SEK (nominellt värde)

329 217 SEK justerat med KPI till 1996 års prisnivå

Enligt tabell i "Inkomstskatternas utveckling under 1900-talet" sid. 122 för att kunna approximera skatten på skogsintäkten hämtades följande siffror

35,2 % = skattesats vid en inkomst av 400 000 i 1996 års prisnivå

31,5 % = skattesats vid en inkomst av 300 000 i 1996 års prisnivå

$$35,2 - 31,5 = 3,7$$

$$3,7/100\,000 = 3,7 \cdot 10^{-5}$$

$$3,7 \cdot 10^{-5} \cdot 292\,17 = 1,08$$

$$31,5 + 1,08 = 32,6 \%$$

Approximerad skattesats är ca 32,6 %

År 1961

Skogsintäkt 20 524 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

1,14 % på lönedelar upp till 4300

5,14 % på lönedelar mellan 4300 och 15000

4,0 % på lönedelar mellan 15000 och 32 250

Arbetsgivaravgifter (egenavgifter) betalas på årets överskott.

$$4300 \cdot 1,014 + 1,0514 \cdot 10700 + X \cdot 1,04 = 20\,524$$

$$X = (20524 - 15599) / 1,04 = 4736$$

Årets överskott är således $4300 + 10700 + 4736 = 19736$ (ca 177 000 i 1996 års penningvärde).

$$\text{Arbetsgivaravgifterna är } 20524 - 19736 = 788$$

Inkomstskatten (betalas på överskottet)

32,8 % = skattesats vid en inkomst på 200 000 år 1961 i 1996 års prisnivå

29,8 % = skattesats vid en inkomst på 150 000 år 1961 i 1996 års prisnivå

$$32,8 - 29,8 = 3 \%$$

$$3/50\,000 \cdot 27000 = 1,62$$

$$29,8 + 1,62 = 31,43 \%$$
 inkomstskatt

$$19736 \cdot 0,3142 = 6201$$
 i inkomstskatt

$$6201 + 788 = 6989$$

$$6989/20524 = 34,1$$

34,1 % i totala skatter och arbetsgivaravgifter

År 1971

Skogsintäkter 23 218 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

5,12 % på lönedelar upp till 6 400

15,37 % på lönedelar mellan 6 400 och 48 000
2,0 % på lönedelar över 48 000

$$6400 * 1,0512 + X * 1,1537 = 23218$$
$$X = (23218 - 6728) / 1,1537 = 14293$$

Årets överskott är $6400 + 14293 = 20693$ (ca 119 107 i 1996 års penningvärde)

Arbetsgivaravgifter: $23218 - 20693 = 2525$

Inkomstskatt

32,6 % = skattesats vid en inkomst av 150 000 år 1971 i 1996 års prisnivå
28,4 % = skattesats vid en inkomst av 100 000 år 1971 i 1996 års prisnivå

$$32,6 - 28,4 = 4,2 \%$$
$$4,2 / 50\,000 * 19107 = 1,6$$
$$28,4 + 1,6 = 30 \%$$

i inkomstskatt

$$20\,693 * 0,3 = 6\,207,9$$

i inkomstskatt

$$6208 + 2525 = 8733$$
$$8733 / 23218 = 37,6 \%$$

i totala skatter och arbetsgivaravgifter

År 1975

Skogsintäkt 46 208 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

15,97 % på lönedelar upp till 9 000
26,72 % på lönedelar mellan 9 000 och 67 500
4,0 % på lönedelar över 67 500

$$9000 * 1,1597 + X * 1,2672 = 46208$$
$$X = (46208 - 9000 * 1,1597) / 1,2672 = 28\,228$$

Årets överskott är $9000 + 28228 = 37\,228$ (ca 156 851 i 1996 års penningvärde)
Arbetsgivaravgifter: $46208 - 37228 = 8980$

Inkomstskatt

Avdrag 100 Grundavdrag 4500

$$37228 - 100 - 4500 = 32\,628$$

beskattningsbar förvärvsinkomst

Kommunalskatt 25,23 %

$$32628 * 0,2523 = 8232$$

Statlig skatt enligt tabell i Söderberg (1996) ca $3600 + (2628 * 0,28) = 4336$ (statlig skatt beräknas på 32628)

$$\text{Total skatt och arbetsgivaravgifter } 8232 + 4336 + 8980 = 21548$$

$$21548 / 46208 = 46,6 \%$$

i totala skatter och arbetsgivaravgifter

År 1981

Skogsintäkt 68 248 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

23,605 % på lönedelar upp till 16 100

35,855 % på lönedelar mellan 16 100 och 120 750

23,605 % på lönedelar över 120 750

$$16100 \cdot 1,23605 + X \cdot 1,35855 = 68248$$

$$X = (68248 - 16100 \cdot 1,23605) / 1,35855 = 35588$$

Årets överskott är: $16100 + 35588 = 51688$ (118 075 i 1996 års penningvärde)

Arbetsgivaravgifter: $68\,248 - 51\,688 = 16\,560$

Inkomstskatt

31,4 % = skattesats vid en inkomst av 150 000 år 1981 i 1996 års prisnivå

26,1 % = skattesats vid en inkomst av 100 000 år 1981 i 1996 års prisnivå

$$31,4 - 26,1 = 5,3 \%$$

$$5,3 / 50000 \cdot 18075 = 1,92$$

$$26,1 + 1,9 = 28 \%$$

$$51688 \cdot 0,28 = 14473 \text{ kr i inkomstskatt}$$

$$14473 + 16560 = 31033 \text{ inkomstskatt och arbetsgivaravgifter}$$

$$31033 / 68248 = 45,5 \%$$
 i totala skatter och avgifter

År 1985

Skogsintäkt 95 356 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

36,455 % på hela lönen

$$1,36455 \cdot X = 95356$$

$$X = 95356 / 1,36455 = 69881 \text{ årets överskott (ca 116 362 i 1996 års penningvärde)}$$

$$\text{Arbetsgivaravgifter } 95356 - 69881 = 25475$$

$$\text{Grundavdrag } 7500 \text{ Kommunalt beskattningsbar förvärvsinkomst: } 69881 - 7500 = 62381$$

$$62381 \cdot 0,3038 = 18951$$

$$\text{Statlig skatt: Grundavdrag medges ej (beräknas på 69881) } 69881 \cdot 0,03555 = 2485$$

$$\text{Totala skatter och arbetsgivaravgifter: } 18951 + 2485 + 25475 = 46911 \text{ kr}$$

$$46911 / 95356 = 49,2 \%$$
 i totala skatter och arbetsgivaravgifter

År 1991

Skogsintäkt 71 274 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

38,03 % på hela lönen

$$1,3803 \cdot X = 71274$$

$$X = 71274 / 1,3803 = 51636 \text{ årets överskott (ca 58 205 i 1996 års penningvärde)}$$

$$\text{Arbetsgivaravgifter: } 71274 - 51636 = 19638 \text{ kr}$$

Inkomstskatt

Ca 22 % i inkomstskatt

$$51636 \cdot 0,22 = 11360$$

$$11360 + 19638 = 30998$$

$$30998 / 71274 = 43,5 \% \text{ i totala skatter och arbetsgivaravgifter}$$

År 1994

Skogsintäkt 116 524 (nominellt värde)

Enligt Söderberg (1996) är arbetsgivaravgifterna för året följande:

31,36 % på hela lönen

$$1,3136 \cdot X = 116\,524$$

$$X = 116\,524 / 1,3136 = 88706 \text{ årets överskott}$$

$$\text{Arbetsgivaravgifter } 116524 - 88706 = 27818$$

Grundavdrag 14600 (för beräkning av kommunal beskattningsbar förvärvsinkomst)

$$\text{Kommunalskatt } 31,05 \% (88706 - 14600) \cdot 0,3105 = 23\,010 \text{ kr}$$

Statlig skatt 100 kr

$$100 + 23010 + 27818 = 50928$$

$$50928 / 116524 = 43,7 \% \text{ totala skatter och arbetsgivaravgifter}$$

År 2004

Skogsintäkt 104 433 (nominellt värde)

Enligt SCB (2010) är arbetsavgifter för året följande:

32,7 % på hela lönen

$$X \cdot 1,327 = 104433$$

$$X = 104433 / 1,327 = 78699 \text{ årets överskott}$$

$$\text{Arbetsgivaravgifter } 104433 - 78699 = 25734$$

$$\text{Grundavdrag } 16700 + 3940 = 20640 \text{ kr}$$

$$78699 - 20640 = 58059 \text{ beskattningsbar förvärvsinkomst}$$

$$\text{Kommunalskattesats } 31,51 \% (\text{SCB } 2010b) \ 58059 \cdot 0,3151 = 18294 \text{ inkomstskatt}$$

$$18294 + 25734 = 44028$$

$$44\,028 / 104433 = 42,2 \% \text{ i totala skatter och arbetsgivaravgifter}$$

År 2008

Skogsintäkt 125597 (nominellt värde)

Enligt Skatteverket (2010) är arbetsavgifter för året följande:

32,42 % på hela lönen

$$X \cdot 1,3242 = 125597$$

$$X = 125597 / 1,3242 = 94847 \text{ årets överskott}$$

$$\text{Arbetsgivaravgifter } 125597 - 94847 = 30750$$

$$\text{Grundavdrag } 28200 (\text{Skatteverket, } 2010)$$

Kommunalskatt 31,44 %

Beskattningsbar förvärvsinkomst $94847 - 28200 = 66\,647$

$66\,647 * 0,3144 = 20953$

Jobbskatteavdrag 6528 (Ekonomifakta, 2010)

$20953 + 30750 - 6528 = 45175$

$45175 / 125597 = 36,0\%$ i totala skatter och arbetsgivaravgifter

Källor: Anon 2010b, SCB 2010b

7.7 Bilaga 7 – Översikt skatter/marginalskatter, lönenivåer samt skogsintäkter ägare 2 och 3 1952-2008

Tabell 4. Översikt över skatter/marginalskatter, lönenivåer samt skogsintäkter för ägarkategori 2 och 3 år 1952-2008

År	Skogsintäkt SEK (nominellt värde)	Lön från tjänst SEK (nominell lön)		Skatt skogsinkomst		Marginalskatt	
	Ägare 2 och 3	Ägare 2	Ägare 3	Ägare 2	Ägare 3	Ägare 2	Ägare 3
1952	18484	8300	12300	38,2%	42,4%	48,0%	52,2%
1953	9634	8700	12893	36,4%	40,4%	41,1%	45,1%
1954	10893	9200	13634	39,1%	42,4%	43,1%	46,3%
1955	10882	9700	14400	38,8%	42,1%	42,6%	45,8%
1956	11263	10400	15412	38,8%	42,0%	42,4%	45,6%
1957	8898	11200	16600	39,5%	42,6%	42,1%	44,5%
1958	8650	11900	17600	39,8%	43,1%	42,5%	44,9%
1959	6058	12700	18800	38,6%	43,3%	41,6%	45,0%
1960	7922	13500	20000	39,6%	44,0%	42,7%	46,1%
1961	8976	14500	22200	42,8%	47,0%	46,0%	48,5%
1962	8515	15600	23800	41,3%	47,5%	45,9%	49,3%
1963	6149	16600	25200	39,9%	47,1%	43,2%	48,4%
1964	7262	17800	26800	45,3%	51,6%	49,0%	52,4%
1965	9367	19500	28700	46,7%	52,2%	51,2%	53,2%
1966	8624	21300	31100	45,4%	49,0%	47,2%	50,4%
1967	7691	22400	33100	46,5%	52,0%	49,2%	52,7%
1968	6089	23300	35000	46,2%	52,2%	48,1%	52,7%
1969	7070	24800	37000	47,0%	52,8%	49,1%	53,4%
1970	7674	27500	40000	47,7%	53,6%	49,9%	54,5%
1971	10058	30300	43000	56,3%	61,3%	59,1%	61,9%
1972	7971	32200	46500	56,9%	62,6%	58,9%	63,1%
1973	9182	34600	50200	62,3%	63,2%	62,3%	64,1%
1974	20965	38800	56100	62,2%	64,0%	62,7%	65,9%
1975	24387	45500	63500	61,6%	65,6%	64,5%	68,0%
1976	21838	51200	72200	66,7%	70,6%	69,3%	72,0%
1977	28375	54600	78000	70,1%	76,6%	75,5%	78,3%
1978	22261	59000	83900	66,0%	75,4%	72,2%	77,1%
1979	17640	64000	90700	66,0%	75,3%	69,9%	76,5%
1980	21413	71000	98100	65,0%	75,3%	70,9%	76,4%
1981	26517	77200	106600	65,8%	75,9%	73,0%	77,2%
1982	25698	82200	112600	63,8%	75,9%	71,8%	77,1%
1983	22432	88200	119700	60,4%	69,6%	64,7%	71,1%
1984	24883	96100	130700	56,5%	63,8%	59,8%	65,4%
1985	38681	103200	139500	55,2%	61,5%	59,6%	63,6%
1986	39111	110400	153400	56,7%	65,7%	63,1%	67,1%
1987	45782	118200	165100	57,3%	65,9%	64,1%	67,3%
1988	47892	127400	177900	57,2%	66,0%	63,8%	67,4%
1989	48724	139400	199000	53,5%	63,2%	59,2%	64,6%
1990	54162	152700	218000	59,7%	66,2%	64,3%	66,2%
1991	56800	158500	232300	53,1%	60,0%	65,0%	65,0%
1992	53590	167900	245600	52,3%	59,8%	65,0%	65,0%

1993	52088	172800	252500	50,7%	58,4%	65,0%	65,0%
1994	72935	182600	259300	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
1995	91192	190800	266100	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
1996	77445	204100	287100	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
1997	81172	208900	296300	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
1998	78972	214100	306800	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
1999	73829	222400	319000	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2000	65990	230500	337100	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2001	70385	239000	350200	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2002	59651	247 600	364 900	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2003	60799	255 300	377300	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2004	61865	265 800	389400	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2005	48282	273 800	403600	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2006	56181	282 400	417300	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2007	75699	294 000	430700	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%
2008	79200	304 290	445774,5	30,0%	30,0%	30,0%	30,0%

Se avsnitt 3.2.2 för beräkningsmetod

Marginalskatten är beräknad på "hela lönen" dvs. även inklusive egenavgifter de år som skogsägarna har varit tvungna att erlägga dessa.

7.8 Bilaga 8 – Skogsintäkter och skatter för skogsägarkategori 1

Tabell 5. Nominella skogsintäkter, marginalsatser (fram till 1991), inkomstskatter och egenavgifter i procent av totala intäkter för ägarkategori 1

Ägarkategori 1			
År	Skogsintäkt SEK (nominellt värde)	Marginalsatt	Inkomstskatt+egenavgifter i % av totala intäkter
1952	28598	46,1%	32,6%
1961	20524	45,5%	34,1%
1971	23218	52,9%	37,6%
1975	46208	64,0%	46,6%
1981	68248	65,5%	45,5%
1985	95356	59,0%	49,2%
1991	71274	48,0%	43,5%
1994	116524		43,7%
2004	104433		42,2%
2008	125597		36,0%

Ovanstående värden har använts vid beräkningar i avsnitt 3.2 och 3.3

För åren efter 1991 presenteras inte marginalsatserna då dessa endast har använts för att beräkna skogsvårdsavgiftens andel av nettoinkomsten. Skogsvårdsavgiften avskaffades 1992, varför det inte har varit intressant att beräkna marginalsatser efter denna tidpunkt.

År	Nr	Titel	Författare
2002	1.	Intressenternas bedömning av LRF Konsult skogsbyrå.	Mats Andersson
	2.	Accepterar marknaden möbler tillverkade av Björk och gråal?	Markus Helin
	3.	Kundvärde för köpare av skogsekonomitjänster -Undersökning utförd åt en leverantör av ekonomi-tjänster.	Anders Philipsson
	4.	Marknadsundersökning av intresset för ett nytt värderings- och planeringssystem	Jim Sundquist
	5.	Skog som investeringsalternativ – en jämförande studie.	Tomas Lusth
	6.	Ekonomiska konsekvenser vid naturhänsynstagande i skogsbruket en studie av fastigheten Bäcksjön.	Nils Berglund Nina Frohm
2003	7.	Studentuppsatser från kursen Skoglig Naturresurs-Ekonomi, NA 4007, 2002.	Göran Bostedt Anton Paulrud (Eds)
	8.	Påverkan av IAS 41 på skogstillgångarnas redovisade värde – en fallstudie vid Stora Enso.	Martin Ros
	9.	Samhällsekonomiska kostnadsmodeller för de ”fyra stora” rovdjuren.	Pontus Grahn
	10.	Nordic wood’s framtidsutsikter inom den holländska förpackningsindustrin – En marknadsundersökning.	Andreas Forsberg
	11.	En jämförelse mellan en inventering i en estnisk skogsfastighet och en svensk skogsfastighet med avseende på avkastning.	Kristofer Wester
2004	12.	Virkesförsörjning anpassad till skogen och sågverket - En studie av hur Region Öst, Mönsteråsågen och Södra Skogsägarna påverkar varandra.	Carl Ågren
	13.	”Historiska impediment” Hur ska misslyckade föryngringar på svaga marker behandas? Ett optimeringsprogram.	Carl-Johan Gärdemalm
	14.	Räntefördela virkesinkomster? – en empirisk analys.	Erik Häggkvist

2004	15. Avverkning, naturreservat och dess betydelse för ekonomisk tillväxt i åtta fjällkommuner 1985-2000.	Viktor Jonsson
2005	16. Potential för lönsamt uttag av GROT inom Holmen Skog i Västerbotten.	Mattias Pontén
	17. Ekonomisk teori kontra förhandlingsstrategier under klimatförhandlingar –en intervjubaserad studie.	Henrik Alsterbo
	18. Småskogsägare och frivilliga avsättningar.	Helena Jansson
2006	19. Studentuppsatser från kursen Samhällsekonomisk värdering och optimalt nyttjande av naturresurser NA 4010, 2005.	Göran Bostedt Mats Andersson (Eds.)
2007	20. En hedonisk prisstudie för skogsfastighetsrelaterade egenskaper i Västerbottens län- med fokus på icke marknadsprissatta nyttigheter.	Sophia Innala
	21. Björkbarksextrakt, BBE. En lönsam lösning på betningsproblematiken?	Anna Torkelstam
2009	22. Rennäringens kulturella värden - en studie om svenskars preferenser	Samuel Egbäck
	23. Optimalt råvarulager för biobränsleföretaget	Bengt Aggeryd
2011	24. Privatskogsägarens nettoinkomst vid avverkning under perioden 1952-2008	Marcus Pettersson